M I E S I Ę C Z N I K

Rachunkowość podatki

TREŚĆ NUMERU:

INŻ. BERNAT FRANTIŠEK: „Kalkulacja różnicowa"
STEFAN J. KRZYŻANIAK: „O właściwy koszt wytworzenia i jednolity schemat arkusza kalkulacji przemysłowej"
MARIA BOGDANOWICZ: „Dyplomowany księgowy w Szwajcarii"
S. KOŁAKOWSKI: „Na marginesie nowego ustawodawstwa podatkowego" (część III i ostatnia)
Nasza pierwsza ankieta: Wypowiedzi pp. W. Szadkowskiego i H. Więckowskiego

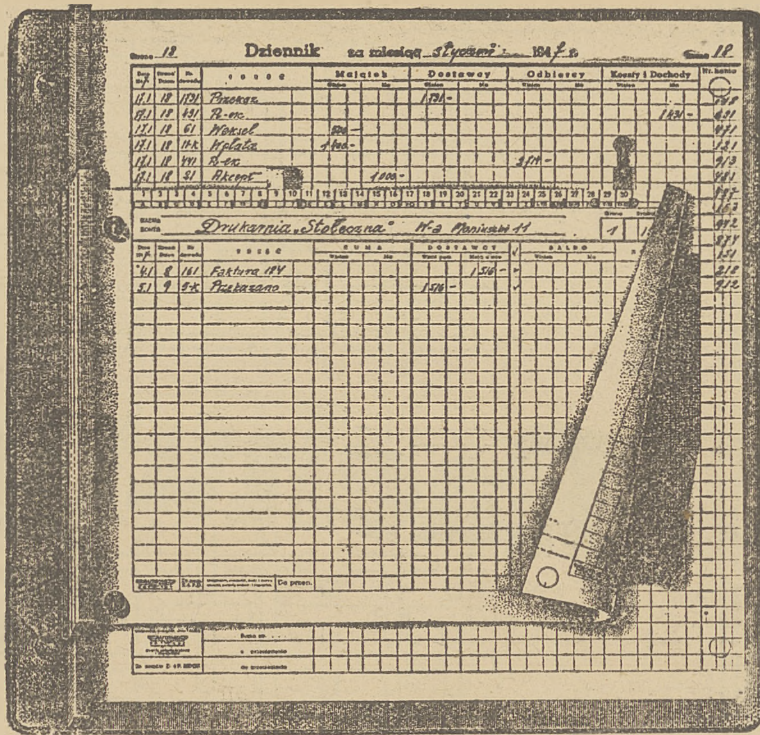
* * *

Z praktyki — dla praktyki: Wzór okólnika bilansowego
Bilans... bilans... bilans...
W krzywym zwierciadle
To i owo — z kraju i zagranicy
Kącik rewidenta skarbowego
Uważamy, że...
Główne cyfry preliminarza budżetowego na rok 1948
Okruchy bibliograficzne

ROK I. · NUMER 6 GRUDZIEŃ 1947 CENA EGZ. 75 ZŁ

WYDAWCA: SPÓŁDZIELNIA WYDAWNICZA „ŻYCIE GOSPODARCZE"

Trzymanie się przestarzałych metod rachunkowości z góry wyklucza możność dostosowania się do tempa i wymogów współczesnej gospodarki planowej, wywołując stan chronicznych zaległości.



Aparat „Automa" przygotowany do pracy

Jak usprawnić księgowość?

KSIĘGOWOŚĆ bez zaległości, codzienny bilans brutto, codziennie aktualny obraz majątkowy przedsiębiorstwa, codziennie aktualny stan jego produkcji, sprzedaży, zasobów — oto ideał, do którego zmierza każdy księgowy. Ideał, który łatwo osiągnąć, jeśli zreorganizuje się rachunkowość w oparciu o metodę przebitkowej księgowości „Automa".

AUTOMA — to zespół logicznie powiązanych ze sobą urządzeń, druków i znaczników, który sprowadza do minimum manipulacyjne czynności kontowania, pozwalając księgowemu na osiągnięcie maksymalnej wydajności pracy.

AUTOMA idealnie rozwiązuje problem podziału pracy przy księgowaniu, zapewnia możność łatwego przystosowania się do wszelkich wymagań organizacyjnych i umożliwia rozbudowę rachunkowości w trakcie roku operacyjnego.

AUTOMA została już wprowadzona do wielu instytucji i przedsiębiorstw podległych Min. Przemysłu i Handlu oraz Min. Skarbu. W ramach akcji usprawniania rachunkowości i sprawozdawczości oraz zwiększania wydajności pracy wprowadzenie systemu AUTOMA przyczyniło się wszędzie do osiągnięcia poważnych rezultatów.

WSZYSTKIM zainteresowanym instytucjom i przedsiębiorstwom szczegółowe oferty, prospekty i cenniki wysyła na żądanie bezpłatnie

AUTOMA

WYTWÓRNIA URZĄDZEŃ KSIĘGOWOŚCI

Warszawa, ul. Wileńska 31

Opinia Instytutu Rachunkowości S. G. H. w Warszawie o metodzie „Automa"

OPIS: Metoda „Automa"... opiera się przy kontowaniu na specjalnej, patentowanej konstrukcji aparatu do księgowania, którego cechy charakterystyczne są następujące:

a) Zastosowanie trzpieni dla umocowania karty dziennikowej; urządzenie to umożliwia automatyczne i precyzyjne, pionowe i poziome ustawienie karty dziennika na płycie aparatu.

b) Zastosowanie suwaka z trzpieniami dla umocowania konta i kalki, przesuwającego się wzdłuż prowadnicy; założenie konta — proste, nie wymaga operowania szynami sprężynowymi i jest równoznaczne z automatycznym i bardzo dokładnym nałożeniem poziomej i pionowej liniatury konta na liniaturę dziennika.

c) Zastosowanie w prowadnicy otworków i odpowiadających im rozstawieniem trzpieni w suwaku powoduje, że skok suwaka wzdłuż prowadnicy automatycznie odpowiada odstępom liniatury poziomej druków.

Konstrukcja tego rodzaju umożliwia automatyczne uzyskanie w dzienniku wielkiej dokładności w rozmieszczeniu tekstu i liczb na liniach poziomych i w rubrykach.

Przesuwanie konta wraz z kalką nad arkuszem dziennika pozwala na łatwe kontrolowanie jego treści i w dużym stopniu usuwa brudzenie przez kalkę, szczególnie przy zakładaniu i zdejmowaniu kart kontowych.

Druki dziennika i kont wykazują dużą pomysłowość i praktyczność rozwiązania.

Dla klasyfikacji kartoteki kont i sygnalizacji stosowane są patentowane znaczniki celuloidowe, różnorodnych kształtów i kolorów; nie niszczą one, ani nie wyginają kart kontowych, zakładane są łatwo i szybko; pozwalają ponadto na osiągnięcie daleko idącej przejrzystości kartoteki.

OPINIA: Metoda „Automa" racjonalnie rozwiązuje zagadnienie przebitkowej księgowości ręcznej. Nadaje się do zastosowania we wszelkiego rodzaju przedsiębiorstwach, dla różnorodnych prac z zakresu rachunkowości, które można celowo rozwiązać przy pomocy przebitki jedno lub wielokrotnej.

Kierownik Instytutu Rachunkowości SGH

(—) St. Skrzywan

Warszawa, 9.7.1945.

Urządzenia, druki, znaczniki i nazwę »Automa« chronią patenty polskie i zagraniczne

Z RACJI ŚWIĄT

Bożego Narodzenia i Nowego Roku

ŚLEMY NASZYM CZYTELNIKOM, WSPÓŁPRACOWNIKOM I PRZYJACIOŁOM NAJLEPSZE ŻYCZENIA.

»REDAKCJA«

INŻ. BERNAT FRANTIŠEK (Praga)

KALKULACJA RÓŻNICOWA

Zadaniem kalkulacji jest ustalanie i utrwalanie na piśmie nakładów (i przychodów) na jednostkę kalkulacyjną. Kalkulacja wynikowa dotyczy nakładów (przychodów) już powstałych, zaś kalkulacja wstępna — nakładów (przychodów) oczekiwanych.

Kalkulacja wstępna musi przewidywać pewien określony stopień zatrudnienia, stosunków wytwarzania i ekonomizacji (momenty operacyjne) oraz określony poziom płac i cen (momenty pozaoperacyjne), wszystko to na czas, w którym odbywa się zakup, produkcja i sprzedaż. Podczas gdy wpływów pozaoperacyjnych nie można zaszeregować do pewnych określonych kategorii, można wpływy wewnętrzne ująć w trzy grupy. Według tego zaszeregowania rozróżniamy kalkulację wstępną:

unormowaną, jeżeli przyjmujemy normalny stopień zatrudnienia, normalne stosunki wytwarzania i normalny stopień ekonomizacji;

planowaną, w której ustala się nakłady (przychody) ze względu na oczekiwany, planowany stopień zatrudnienia, stosunków wytwarzania i ekonomizacji;

optymalną, w której nakłady (i przychody) ustala się z punktu widzenia najlepszej (optymalnej) kombinacji stopnia zatrudnienia, stosunków wytwarzania i ekonomizacji.

Różnice między tymi 3 podanymi rodzajami kalkulacji wstępnej można wytłumaczyć w następujący sposób:

kalkulacja planowana będzie wyższa lub niższa od kalkulacji unormowanej, zależnie od tego, czy przewiduje się wyższy lub niższy stopień zatrudnienia, w stosunku do stopnia normalnego (np. praca na 2 zmiany w stosunku do normalnej pracy na 1 zmianę). Kalkulacja optymalna ustala najniższe nakłady, które można praktycznie osiągnąć, jest więc zawsze niższa od kalkulacji unormowanej lub planowanej.

Kalkulacja wynikowa ustala powstałe nakłady z reguły w ten sposób, że poszczególne załączniki, dotyczące nakładów materiałowych, płac i innych nakładów rozdziela i sumuje według jednostek kalkulacyjnych i według stanowisk. Szczególnie w dużych przedsiębiorstwach urasta liczba załączników kalkulacyjnych do setek tysięcy a nawet milionów. Wynika to ze specjalizacji materiałowej i pracy, różnorodności produkcji, jak też z konieczności dokładnego podziału nakładów według rodzajów, stanowisk i półfabrykatów.

Przy dużej ilości załączników kalkulacyjnych nie można pracy kalkulacyjnej wykonać w krótkim czasie i kalkulację wykańcza się z opóźnieniem, często już w okresie, gdy produkcja została dawno ukończona. Istnieją wprawdzie środki techniczne, mające na celu przyspieszenie prac kalkulacyjnych, nie rozwiązują one jednak całkowicie problemu, jakim jest ogrom załączników kalkulacyjnych, opracowywanych przez oddział kalkulacji.

Zupełnie inną drogę obrała metoda, posługująca się w kalkulacji wynikowej jako podstawą kalkulacją wstępną (kalkulacją unormowaną, planowaną lub optymalną), a ustalająca tylko różnice między kalkulacją wstępną a stanem rzeczywistym (faktycznym). Jest to tzw. **kalkulacja różnicowa**. Można ją krótko scharakteryzować w ten sposób: dla jednostki kalkulacyjnej ustalone są z góry nakłady w poszczególnych składnikach (np. materiał, płaca i wspólne koszty wytwarzania) i dla tych nakładów sporządza się załączniki, które nazwiemy załącznikami zwykłymi. Dla wszystkich nakładów zaś, które oznaczają zaoszczędzenie w stosunku do nakładów ustalonych lub na odwrót ich przekroczenie, sporządzamy załączniki specjalnie oznaczone, które nazwiemy załącznikami specjalnymi. Kalkulacja wynikowa składać się więc będzie z nakładów przewidzianych (= kalkulacja wstępna) i z ustalonych różnic między tymi nakładami, a więc z różnic powstałych przez zaoszczędzenie lub przekroczenie nakładów przewidzianych. W dobrze zorganizowanej produkcji redukuje się ilość specjalnych załączników, które li tylko opracowywane są w oddziale kalkulacji, do małego procentu wszystkich załączników a przez stopniową eliminację przyczyn, powodujących różnice w stosunku do kalkulacji wstępnej, procent ten stale się obniża. Ideałem było by usunięcie wszystkich załączników specjalnych w wypadku, gdyby rzeczywistość była identyczna z przewidywanym wynikiem a więc gdyby oddział kalkulacji nie otrzymał i nie musiał opracowywać ani jednego załącznika specjalnego.

Kalkulację różnicową można wobec tego zdefiniować jako metodę kalkulacji wynikowej, w której kalkuluje się tylko i wyłącznie różnice między stanem faktycznym a kalkulacją wstępną.

Z istoty kalkulacji różnicowej wynika, że posiada ona dwa aspekty. 1. Powinna być sporządzona dokładnie kalkulacja wstępna, według której przebiegają przewidywane nakłady. 2. Należy dokładnie odróżnić nakłady kalkulacji wstępnej (załączniki zwykłe) od nakładów przewyższających lub nieosiągających granic nakładów przewidywanych (załączniki specjalne). Załączniki specjalne powinny być dokładnie wyodrębnione (np. przez różne kolory), zaś do celów manipulacyjnych służą specjalne urządzenia organizacyjne. Specjalne załączniki opracowywuje się w oddziale kalkulacji już to z punktu widzenia kalkulacyjnego i kalkulacyjno-księgowego, już to z punktu widzenia statystycznego (np. według przyczyn zaoszczędzenia lub przekroczenia).

Znaczenie kalkulacji różnicowej opiera się na następujących momentach:

1. Praca oddziałów kalkulacyjnych zostaje nadzwyczaj uproszczona i przyspieszona, ponieważ kontroli, podziałowi i ilościowemu opracowaniu podlegają tylko załączniki specjalne.

2. Każde przekroczenie nakładów ustalonych przez kalkulację wstępną wymaga uprzedniego zezwolenia tego oddziału, który kontroluje stanowisko, wykonywujące pracę. Ten sposób umożliwia przejście od kontroli następczej nakładów do ich **kontroli prewencyjnej,** w której przekroczenie nakładów ustala się wcześniej niż doń w ogóle może dojść lub równocześnie z nim.

Nadzwyczajne udogodnienia, jakich dostarcza kalkulacja różnicowa, mogłyby łatwo spowodować, że niektóre przedsiębiorstwa zaprowadziłyby ją u siebie, nie mając po temu dostatecznych danych. Wspomniano już, że kalkulacji tej można użyć tylko tam, gdzie jest doskonale zorganizowana kalkulacja wstępna i gdzie jest zapewnione odmienne sporządzenie specjalnych załączników kalkulacyjnych. Te specjalne warunki można jeszcze rozszerzyć w tym znaczeniu, że kalkulację różnicową może zaprowadzić tylko przedsiębiorstwo dobrze zorganizowane, z dobrą dyscypliną fabryczną, ponieważ bez tych warunków nie można sobie wyobrazić ani doskonałej kalkulacji wstępnej, ani też należytego wystawiania załączników, które mają wyrażać przekroczenie (zaoszczędzenie) nakładów.

W których przedsiębiorstwach (dobrze zorganizowanych) można przy pomocy zaprowadzenia kalkulacji różnicowej osiągnąć największe korzyści? W takich przedsiębiorstwach, których produkcja dotyczy pewnych rodzajów wyrobów i gdzie zwykły sposób kalkulacji wynikowej jest utrudniony, np. dlatego, że produkcja składa się z dużej ilości części składowych. Wtedy bowiem odpada kalkulacja dużej ilości jednostek kalkulacyjnych (składników), a z drugiej strony nie powiększy się znacznie ilość załączników specjalnych.

Mniejsze korzyści (ułatwienia) daje kalkulacja różnicowa w produkcji zmieniającej się często, np. w produkcji jednostkowej. W tym wypadku ilość jednostek kalkulacyjnych nie obniży się tak znacznie.

Najmniejsze korzyści, ba, nawet trudności przyniosłaby kalkulacja różnicowa takiemu przedsiębiorstwu, w którego produkcji jednostkowej powstają liczne różnice między kalkulacją wstępną a wynikową. W takim przedsiębiorstwie ilość jednostek kalkulacyjnych nie zmniejszyłaby się w wybitny sposób, wzrosłaby za to bardzo wyraźnie ilość załączników kalkulacyjnych, których wystawianie i opracowywanie obciążyło by warsztat i administrację.

3. Zaprowadzenie kontroli prewencyjnej nakładów umożliwia we właściwym czasie ustalenie **przyczyn różnic** w stosunku do kalkulacji wstępnej a tym samym ich usuwanie. Kalkulacja różnicowa dopomaga przez to w wysokim stopniu do ekonomizacji czynności przedsiębiorstwa.

4. Kalkulacja różnicowa wymaga dokładnego ustalenia nakładów na wymaganą jednostkę kalkulacyjną, lub na stanowiska i zmusza przez to do **dokładnego planowania** nakładów jednostkowych i wspólnych.

5. Systematyczne ustalanie różnic między rzeczywistością a kalkulacją wstępną dopomaga wydatnie do **ulepszania kalkulacji wstępnej,** ponieważ wykazuje jej braki. Warunkiem tutaj jest, aby schemat kalkulacyjny kalkulacji wstępnej dokładnie odpowiadał pod względem formalnym i rzeczowym schematowi kalkulacji wynikowej.

6. Różnice między rzeczywistym stanem a kalkulacją wstępną można również ustalać odnośnie przyczyn **statystycznie.** Taka statystyka wykazuje główne przyczyny niedotrzymania kalkulacji wstępnej i umożliwia w ten sposób skoncentrowanie wysiłków, zmierzających do usunięcia przyczyn najważniejszych .Statystyka daje oprócz tego podstawy do oceniania ekonomizacji poszczególnych stanowisk.

7. Ustalenie przyczyn pozwala na zaksięgowanie zwiększonych nakładów **na konto odbiorcy,** jeżeli tego rodzaju nakłady zostały wywołane specjalnym życzeniem odbiorcy (zmiana dyspozycji odnośnie produkcji, przyspieszenie bez względu na nakłady itd.).

8. W produkcji seryjnej **odpada rozróżnianie poszczególnych serii,** ponieważ nakładów nie trzeba uwzględniać według serii w księgowości. W ten sposób odpadają znaczne trudności, wywołane odmiennym uwzględnianiem serii w warsztatach.

Praktyczne zastosowanie kalkulacji różnicowej.

Dla każdej jednostki kalkulacyjnej powinna być sporządzona dokładna kalkulacja wstępna. Za podstawę dla zestawienia kalkulacji wstępnej musi służyć sporządzenie siatki płac jednostkowych, dokładne określenie ilości materiału i opis przebiegu produkcji, obejmujący także maszyny i narzędzia, którymi się produkcja ma posługiwać. Do zestawienia kalkulacji wstępnej powinno się użyć tego samego schematu, jakiego używa się przy kalkulacji wynikowej i to z tą samą treścią rzeczową poszczególnych składników. Bezapelacyjnie musi się przeprowadzić wycenę (materiału, czasu, kosztów) po tych samych cenach jednostkowych, po których będą wyceniane zwykłe załączniki kalkulacyjne. Niedotrzymanie tego warunku uniemożliwiło by zestawienie kalkulacji wynikowej.

Najłatwiejsze jest zastosowanie kalkulacji różnicowej w **składniku płac jednostkowych** tam, gdzie dla pojedynczych prac są wyznaczone stawki. W takich wypadkach wypisuje się na przepisane prace zwykle listy pracy (płacy), w których jest także zaznaczona stawka umowna. Najwygodniejszy jest taki układ organizacyjny, w którym listy pracy (płacy) są powielane, tak

że już na pierwszy rzut oka różnią się one od innych list i jakakolwiek pomyłka jest utrudniona.

Jeżeli okaże się potrzeba wypłaty wynagrodzeń ponad sumę wyznaczoną w kalkulacji wstępnej, wtedy wystawia się listę płac osobno opracowaną, np. koloru czerwonego, na której oprócz innych danych podaje się krótkie uzasadnienie żądanego przekroczenia stawki; lista musi być uchwalona przez organ do tego powołany, np. przez kierownika pracy i płacy, przez biuro przygotowania produckji itd. Bez takiego zezwolenia lista nie może być przyjęta ani przez biuro rozrachunkowe płac, ani przez biuro kalkulacyjne.

Wydawać by się mogło, że do przekroczenia umowy może dojść tylko w wyjątkowych wypadkach. Praktyka wykazuje jednak, że przy zakładaniu kalkulacji różnicowej wychodzą na jaw liczne wypadki, kiedy przekroczenie ustalonej stawki jest dozwolone. Przyczyny, które muszą być uwidocznione na każdej liście można zaszeregować do następujących grup:

a) indywidualna zwyżka stawki, np. przy dojściu robotnika do wprawy, lub przejściowe podwyższenie przy zaprowadzaniu nowej produkcji, przy produkcji mniejszej ilości jednostek niż przewidziano itd.,

b) dopłata różnicy między klasą wyższą, do której robotnicy należą, a niższą, w której są (przejściowo) zmuszeni pracować,

c) obróbka innego materiału, niż tego, który został przepisany (inne rozmiary i jakość),

d) użycie innej maszyny, niż tej, która została wyznaczona, lub maszyny, która nie jest do pewnej produkcji dostosowana; to samo dotyczy narzędzi,

e) zmiana (czasowa) w kolejności pracy, praca spowodowana wadliwym wykresem (konstrukcja) lub wadliwym przebiegiem pracy,

f) praca nieprzewidziana.

Jest rzeczą zrozumiałą, że za odchylenie od kalkulacji wstępnej uważa się tylko różnice nadzwyczajne. Gdyby np. doszło do stałej zmiany stawki, materiału, maszyny, narzędzi, porządku przebiegu pracy, konstrukcji itd., musiano by zestawić nową, poprawioną kalkulację wstępną, przez co nakłady przy tych trwałych zmianach stałyby się częścią składową tej kalkulacji i nie pojawiałyby się w nakładach nadliczbowych.

Nie trzeba specjalnie wspominać o tym, że z wyżej podanych przyczyn może dojść do oszczędności (zastosuje się np. odpowiedniejszy materiał, lepiej dobrane narzędzia, maszyny, obsługę maszyn przez jednego robotnika itd.).

Bezpośrednie zwracanie uwagi na wszystkie odchylenia płac od kalkulacji wstępnej prowadzi z reguły do chęci przesunięcia podwyższonych nakładów do kosztów, gdzie takie przeznaczenie łatwo „utonie" pod różnymi tytułami (czekanie na pracę, brak prądu elektrycznego, uszkodzenie maszyny itd.). Dlatego tym nakładom powinno się poświęcić więcej uwagi i pod żadnym pozorem nie powinno się ich pomijać w kalkulacji. Najlepsza jest taka organizacja, przy której powstałe odchylenia musi się od razu zgłaszać, aby istniała możliwość obiektywnego ustalenia, czy wypłata wyższych wynagrodzeń jest rzeczywiście uzasadniona. Źródłem szczególnych trudności są płace, które z punktu widzenia technicznego są bezpośrednie (dotyczą wprost produkcji), lecz kalkulacyjnie nie jest celowe i ekonomiczne ustalanie ich jako płac jednostkowych.

Prosty lecz mniej dokładny sposób usunięcia takiej różnicy polega na tym, że kalkulacja wstępna przesunie takie płace do kosztów i dostosuje się do kalkulacji wynikowej. Lepiej jednak wykazać takie płace w kalkulacji wstępnej oddzielnie od reszty płac jednostkowych a w kalkulacji wynikowej rozłożyć je przy pomocy odpowiednich kluczy.

Warunkiem tutaj jednak jest, aby przedsiębiorstwo posługiwało się stawkami jednolitymi, niepodzielonymi według grup pracowników (mężczyźni, kobiety). Przy stawkach zróżnicowanych musiano by dla poszczególnych operacji ustanawiać kategorie, dla których stawka była wyznaczona a odchylenia (wyższa lub niższa stawka), spowodowana tym, że pracę wykonuje pracownik innej kategorii, musiano by zakontować jako nakłady ponad normę (lub zaoszczędzenie), za pośrednictwem osobnych załączników.

Zastosowanie **materiału jednostkowego** w kalkulacji różnicowej napotyka niekiedy na pewne trudności. Tak jak w kalkulacji wstępnej przy płacach musi być dokładnie ustalona stawka (czas, zapłata na jednostkę czasu), tak przy materiale należy ustalić jego rodzaj, ilość i cenę. Różnice między stanem faktycznym a kalkulacją wstępną mogą wynikać ze zużycia innego rodzaju lub innej ilości surowca, lub ze zmiany ceny, nawet gdy rodzaj i ilość pozostają niezmienione.

Proste jest rozwiązanie odchyleń w cenach. Można sobie wprawdzie wyobrazić, że spotrzebowanie materiału jednostkowego można by wycenić według rzeczywistych kosztów nabycia, lecz wtedy w wielu wypadkach dochodziło by do tego, że na każdy odbiór trzeba było by sporządzać notę magazynową zwykłą, a oprócz tego specjalną (na różnicę cen). Takie postępowanie umożliwiałoby wprawdzie ustalenie zaoszczędzeń lub przekroczeń cen surowca według grup wyrobów lub nawet według poszczególnych czynności przedsiębiorstwa, lecz wymagałoby to znacznego nakładu pracy. Dlatego z reguły używa się dla wyceny wydawanego materiału stałych cen, którym posługuje się tak kalkulacja wstępna jak i oddział trudniący się wydawaniem surowca. Specjalne załączniki dotyczą wówczas tylko wyjątkowych wypadków. Ceny stałe odpowiadają już to cenom nabycia, już to zawierają także dodatek na koszty materiałowe. Różnice między rzeczywistymi cenami nabycia a cenami stałymi kontuje się przy nadejściu towaru, tak że nie obciążają one składu. Gdyby doszło do większych lub trwalszych zmian w cenach, musiano by zmienić cenę stałą w kalkulacji wstępnej i w składzie.

Jeżeli użyje się tej samej ilości surowca, lecz innego gatunku (a więc po innej cenie), wtedy należy notę magazynową podzielić na dwie części: na cenę przepisaną w kalkulacji wstępnej i na dodatnią lub ujemną różnicę, dla której sporządzi się specjalny załącznik kalkulacyjny.

Podobnie postępuje się wtedy, gdy zużyje się większą lub mniejszą ilość przepisanego surowca. Zwykły załącznik wystawia się wówczas na ilość przepisaną a specjalny na różnicę (in plus lub in minus). Trudności pojawiają się tam, gdzie surowiec odbiera się stopniowo lub nawet ciągle i gdzie z tego powodu trudno jest rozróżnić ilość normalną od zwiększonej (obniżonej). Ażeby zapewnić dokładność, musi się poszczególne pobrania na określone ilości produktów ustalać w składzie, tak aby przekroczony odbiór został wykazany na specjalnym załączniku (podobnie ma się rzecz z zaoszczędzeniem). Lepszą metodą jest przygotowanie not magazynowych na stopniowy odbiór przydzielanej (zezwalanej) ilości materiału w przygotowaniu produkcyjnym, tak że ewent. brak surowca uwidoczni się w specjalnej nocie magazynowej, zaś nadmiar zostanie albo zwrócony (księgowo), albo nieodebrany materiał

zakontowany formalnie jako odbiór (na zwykłym załączniku) a równocześnie zwrócony (za pomocą załącznika specjalnego).

Jeżeli zajdzie wypadek, że odbiera się inny materiał (po innej cenie) i w innej ilości niż to jest przewidziane w kalkulacji wstępnej, wtedy należy przeprowadzić kontowanie przynajmniej co do ceny w ten sposób, że na przepisaną ilość i cenę sporządzi się zwykły załącznik, a na różnicę wyrażającą inną ilość i inną cenę jednostkową, zostanie sporządzony załącznik specjalny.

Różnice w stosunku do kalkulacji wstępnej można wykazać w następujących grupach:

a) różnica w cenie jednostkowej materiału,
b) użycie innego rodzaju materiału droższego lub tańszego,
c) materiał wadliwy, wymagający większej ilości do produkcji (wina dostawcy lub poprzedniej obróbki),
d) wadliwa konstrukcja,
e) inne przyczyny.

Do innych punktów dotyczących zużycia surowca jednostkowego odnoszą się podobne wnioski, o jakich była mowa przy płacach, a więc dogodność powielania not magazynowych, pozwolenie na wydanie specjalnych not magazynowych i ich dokładne odróżnienie od not magazynowych zwykłych, zmiany kalkulacji wstępnych przy stałych zmianach materiałów, chęć przesunięcia zepsutego surowca do kosztów, materiał jednostkowy zakontowany pośrednio itd.

Koszty stanowiskowe lub grupowe.

Kalkulacja wstępna posługuje się narzutami na koszty i stawki stałe (unormowane, planowane, optymalne). W rezultacie musi się użyć do kalkulacji różnicowej i wynikowej tych samych narzutów i stawek a różnice zachodzące w stosunku do nich muszą być uważane za zaoszczędzenie lub przekroczenie kosztów poszczególnych stanowisk (lub grup). Jeżeli użyje się stawek normalnych, wtedy przekroczenia lub zaoszczędzenia składają się z różnic dwojakiego rodzaju: z części powstałej z powodu zmiany stopnia zatrudnienia i z części, która wywodzi się z ekonomicznego prowadzenia stanowiska. Jeżeli użyje się stawek planowych a stopień faktycznego zatrudnienia pokrywa się ze stopniem planowanym, wtedy różnica wynika tylko ze sposobu gospodarowania stanowiska; jeżeli faktyczny stopień zatrudnienia nie pokrywa się z planem, wtedy różnice składają się z części, jak w poprzednim wypadku. Jeżeli w końcu użyje się stawek optymalnych, wtedy różnica w stosunku do rzeczywistości przedstawia albo podwyższone nakłady, wynikające z innego niż optymalny stopień zatrudnienia albo różnice wywołane są sposobem gospodarowania stanowiska.

Projektu planowania nakładów można jednak użyć przy stanowiskach i dla poszczególnych nakładów. Tak przede wszystkim można przekalkulować najpierw nakłady dotyczące płac i zużycia głównego i pomocniczego surowca, ewent. i inne nakłady, na które wystawia się potem tylko zwykłe załączniki kalkulacyjne. Na przekroczone lub zaoszczędzone sumy sporządza się załączniki specjalne. Zasadę tę można stosować konsekwentnie przy wszystkich rodzajach nakładów, tylko pod specjalnymi warunkami, zwłaszcza przy produkcji ustalonej co do ilości i rodzajów. Na specjalną uwagę zasługuje fakt, że nawet przy najdokładniejszym dotrzymywaniu przewidywanych nakładów według rodzajów nie musi powstać ustalona stawka, jeżeli podstawa, na zasadzie której oblicza się stawkę (np. płacę jednostkową) nie została osiągnięta lub zostałą przekroczona.

Nakłady na odpadki, materiał wysegregowany lub zniszczony należy dodatkowo wydzielić z nakładów przewidzianych a to we wszystkich składnikach (materiał, płace, koszty). Przy odpadkach należy ustalić, w którym stadium produkcji one powstały i według tego je wycenić, czyli przeprowadzić ich kalkulację. Nakład należy obniżyć o ewent. wartość odpadków. Podobnie wycenia się fabrykaty wysegregowane przy pomocy wszystkich nakładów, wyłożonych aż do tego stadium produkcji, w którym ten fabrykat wysegregowany powstał, a od tego nakładu odejmie się ewent. wartość wysegregowanego fabrykatu. Tej samej metody należy użyć także dla wyceny materiału zniszczonego.

Jeżeli nakład na odpadki itd. jest stosunkowo wysoki, należało by ich kalkulację zestawić nie tylko według kalkulacji wstępnej, lecz i z uwzględnieniem powstałych zwiększonych nakładów (na płacy, materiale itp.).

W praktyce można użyć jeszcze innej metody dla wyceny odpadków w wypadkach, gdy w wyniku produkcji ma powstać pewna określona ilość jednostek wyrobów i gdzie za produkt odpadkowy musi się podstawić nowy. Wtedy można nakład (materiał, płace i koszty) na ów nowy produkt uważać za nakład odpadkowy, aż do tego stadium produkcji, w którym odpadek powstał. Dogodność polega tutaj na tym, że nie trzeba przekontowywać nakładów już powstałych. Pomimo tego jednak sposób ten nie jest godny polecenia z tego względu, że na czas przejściowy, gdy wyrób znajduje się w produkcji prowadzi się wartość odpadku, aż do chwili, gdy produkcja zastępcza osiągnie stadium, w którym powstaje odpadek.

Schemat kalkulacji wstępnej i różnicowej (narzuceniowej)

	kalkulacje: wstępna	kalkulacje: różnicowa
Materiał jednostkowy	100	100 x
Różnice w materiale jednostk.	1	3
Materiał jednost. na odpadki	5	4
Płace jednost.	200	200 x
Różnice w płacach jednost.	12	9
Płace jednost. na odpadki	4	6
Koszty wytworzenia na płace jednost.	400	400 x
Koszty wytworzenia na różnice w płacach jednost.	24	18
Koszty wytworzenia na odpadkach	8	12
Nakłady produkcji	754	752

Schemat może być oczywiście dokładniejszy, np. można wprowadzić osobno koszty materiałowe lub specjalne nakłady jednostkowe itp.

Pozycje oznaczone przez x przejmuje kalkulacja różnicowa ze specjalnych załączników kalkulacyjnych, to jest ze specjalnych not magazynowych odnośnie surowców, ze specjalnych list pracy (płacy) i z protokołów dotyczących odpadków. Różnice w cenach surowców nie pojawią się tutaj (zakontowane zostały przed obciążeniem składu), tak samo nie zjawi się w kalkulacji różnicowej różnica w stawce kosztów stanowiskowych. Obie różnice można jednak przerzucić także

do kalkulacji różnicowej. Po przerzuceniu było by przekroczenie w materiale inne, a do kosztów doszłaby pozycja nazwana „Różnice na stawkach kosztów".

O ile chodzi o odpadki, to całkowity nakład (materiał, płace i koszty) można wykazać także zbiorowo przy końcu kalkulacji.

Z powyższego schematu jest widoczne, że kalkulacja wstępna wywodzi się z idealnych założeń, lecz uwzględnia już prawdopodobne różnice we wszystkich składnikach kalkulacji.

Dokładne ustalenie nakładów na odpadki może być bardzo utrudnione i kosztowne tam, gdzie ilość procesów (maszyn itd.) jest duża. Ponieważ odpadki musi się wyceniać według stadium produkcji, w którym powstały, może obliczenie stać się bardziej skomplikowane od zwykłego sposobu kalkulacji wynikowej danego wyrobu. Czasem można tę trudność zmniejszyć przez to, że odpadki w pewnej określonej, większej rozpiętości wyceni się według nakładów przeciętnych, przy czym wyniki nie zostaną zbytnio zniekształcone.

Księgowość kosztów własnych

Ponieważ w naszym pojęciu kalkulacja wynikowa jest dokładnym rozwinięciem niektórych kont księgowości kosztów własnych, musi się metoda różnicowa uwidocznić także w księgowości kosztów własnych. Odróżnienie nakładów przewidywanych od różnic, wynikłych podczas produkcji, można przeprowadzić przy pomocy jednego z niżej podanych sposobów:

1. Na poszczególnych kontach świadczeń przedsiębiorstwa kontuje się już to czyste nakłady, już to rzeczywiste, stwierdzone różnice w pełnej wysokości. Wartości uwidocznione na kontach świadczeń przedsiębiorstwa zawierają więc te same nakłady co zwykle. Przeniesienia produktów gotowych (na skład lub sprzedaż) dokonuje się po pełnych cenach kalkulacji wynikowej.

2. Konta świadczeń przedsiębiorstwa dzielimy na konta nakładów przewidywanych i konta różnic. Nakłady czyste w naszym przykładzie (100 + 200 + 400) zakontujemy na kontach pierwszej grupy, wszystkie różnice zaś na kontach grupy drugiej.

Ten podział nie miałby sam przez się żadnego większego znaczenia i komplikowałby tylko księgowania. Używa się go jednak w tym celu, ażeby z kont różnicowych przekontować w ciężar kont nakładów przewidywanych te sumy, które odpowiadają przewidywanym przekroczeniom nakładów (w naszym wypadku 1 + 5 + 12 itd.) Konta nakładów przewidywanych wykazują potem całe nakłady kalkulacji wstępnej (wyrób gotowy za 754) a konta różnicowe tylko zaoszczędzenia lub przekroczenia owej kalkulacji wstępnej; różnice te wykontowywuje się przy każdym zamknięciu jako zysk lub stratę. Ten sposób jest o wiele lepszy od sposobu przedstawionego ad 1).

Różnice w stosunku do nakładów czystych i ich porównanie z różnicami przewidywanymi można księgowo (w księgowości kosztów własnych) lub nieksięgowo (w statystyce) przenosić albo tylko na całe grupy świadczeń przedsiębiorstwa (wyrobów), albo na poszczególne wyroby sumarycznie, lub na części wyrobów (części składowe półfabrykatów). Według tego zestawia się potem kalkulację wynikową przy użyciu narzutów, przedstawiających zaoszczędzenia lub przekroczenia (grupowe, na wyroby, na półfabrykaty).

Pewne trudności powstają z powodu zmiany kalkulacji wstępnej i należy się z nimi zawsze liczyć nawet wtedy, gdy produkcja jest dobrze obmyślana i ustalona, np. z powodu coraz to większych ulepszeń w organizacji pracy, narzędzi, ewent. surowców, konstrukcji itd. W takich wypadkach ustala się wprawdzie różnice zawsze jednakowo dokładnie, lecz jako odchylenia od różnych podstawowych danych. W księgowości kosztów własnych uwidoczni się to na kontach świadczeń przedsiębiorstwa, gdzie w poszczególnych okresach pojawią się przewidywane nakłady. W różnej wysokości przeniesienie wyrobów gotowych uwidocznić się potem musi w sumach szacunkowych według kalkulacji wstępnych, które obowiązywały stopniowo w okresach, w których produkowano dany wyrób. Z powodu tej niedokładności mogą na kontach świadczeń przedsiębiorstwa powstawać różnice między stanem faktycznym a stanem istniejącym w księgowości. Te różnice należy co pewien czas (np. raz do roku) wycenić i przenieść na zyski lub straty w ten sposób, że sporządzi się dokładną inwenturę i wyceni według sum zawartych w kalkulacji wstępnej, która jest ważną w dniu sporządzania inwentury. Inny sposób polega na sumarycznej kalkulacji określonej ilości tego samego wyrobu (seria itd.) lub na kalkulacji określonej ilości różnych wyrobów. Taką sumaryczną kalkulację uzgodni się z sumami wyrażającymi wycenę przeniesionych z kont świadczeń przedsiębiorstwa wyrobów gotowych, a różnice przeniesie się z tych kont, jako zyski lub straty. Teoretycznie można sobie także wyobrazić stałe przeprowadzanie (przenoszenie) zmian przy każdej zmianie kalkulacji wstępnej. Należało by ustalić ilość tych wyrobów, znajdujących się w produkcji, których zmiana dotyczy (np. według notatek o posuwaniu się produkcji lub przy pomocy inwentury) i dokonać ich przeszacowania. Tam, gdzie ilość zmian jest mała i gdzie łatwo można ustalić ilość wyrobów, można tego sposobu użyć nawet w praktyce.

Na koniec wspomnimy o znaczeniu kalkulacji różnicowej, jakie ona posiada dla obserwacji gospodarki poszczególnych stanowisk. Różnice między stanem faktycznym a kalkulacją wstępną ustala się zawsze także według stanowisk, a to albo według tego, gdzie powstały, lub według tego, które stanowisko ponosi za nie odpowiedzialność (szczególnie ważne przy odpadkach). Ponieważ oprócz tego ustala się również według stanowisk różnice kosztów, można użyć kalkulacji różnicowej, jako doskonałego systematycznego i ciągłego sposobu ustalania wyników działalności gospodarczej stanowisk. Dogodność tego sposobu polega na stwierdzaniu różnic, już przy ich powstawaniu, lub krótko potem, a nie dopiero przy oddawaniu półfabrykatu do dalszej obróbki innemu stanowisku. Szczególne znaczenie posiada ta metoda kalkulacji różnicowej tam, gdzie produkcja przechodzi przez dużą ilość stanowisk, często nawet wraca i gdzie inny sposób stwierdzania wyników stanowiskowych byłby i trudny (duża ilość załączników dotycząca przeniesień i ich wycena) i niedość punktualny. Metoda kalkulacji różnicowej ma specjalne znaczenie dla tych przedsiębiorstw, które zamierzają wprowadzić u siebie samorząd warsztatowy, nie mogą się jednak na to zdecydować, z powodu zbytnich komplikacji z tym związanych. Kalkulacja różnicowa umożliwi obserwację, ewent. i wynagradzanie pracowników, według wyniku gospodarczego stanowiska lub nawet mniejszych zespołów pracy.

STEFAN J. KRZYŻANIAK (Gdynia)

O właściwy koszt wytworzenia i jednolity schemat arkusza kalkulacji przemysłowej

Gdy przegląda się literaturę polską ostatnich lat, nasuwa się uwaga, że niestety nie mamy ustalonego dokładnie pojęcia kosztu wytworzenia ani też jednolitego schematu kalkulacji przemysłowej. W najnowszej fachowej literaturze polskiej podchodzi się do tych dwu związanych z sobą zagadnień — rozmaicie.

Mgr Jan Czopik[1]) pisze: „Wszystkie rachunki operacyjne podzielimy na trzy grupy tj. na rachunki kosztów wytwarzania czyli fabrykacji, na rachunki kosztów handlowych czyli kosztów sprzedaży i kosztów ogólnych-administracyjnych, oraz na rachunki dochodów operacyjnych". Mgr Jan Gorczyca[2]) podaje kilka schematów, w których koszty pośrednie zarządu (czyli ogólne administracyjne) nie należą do kosztów wytwarzania, lecz razem z kosztami zbytu dzielone są na wyroby sprzedane. Adam Kalinowski[3]) dochodząc do wniosku, że „ostatecznym celem kalkulacji jest rozliczenie kosztów w ten sposób, ażeby w rezultacie obliczyć cenę kosztu własnego produkowanych wyrobów" podaje następujące zestawienie[4]):

materiał zużyty do wytwarzania	zł	80.000,—
koszty materiałowe	„	4.420,—
robocizna bezpośrednia	„	47.460,—
koszty wspólne	„	57.540,—
koszty wytwarzania razem	zł	189.420,—
koszty administracji	„	13.070,—
koszty sprzedaży	„	19.270,—
koszty specjalne	„	230,—
suma	zł	221.990,—

Koszty administracyjne charakteryzuje Kalinowski[5]) w ten sposób: „Do kosztów administracyjnych, jak sama nazwa wskazuje, zaliczamy te wszystkie koszty, które są związane z wykonaniem zarządu przedsiębiorstwa: koszt kierownictwa przedsiębiorstwa, koszt oddziału personalnego, koszt księgowości, koszt statystyki itd.". Narzucenie tych kosztów winno według niego[6]) nastąpić następująco: „Opierając się na doświadczeniu lat ubiegłych przeliczamy tę sumę do kalkulacji ceny kosztów własnych w stosunku do ceny sprzedażnej poszczególnych wyrobów". Prof. dr Tomasz Lulek[7]) pisze: „Prawidłowa kalkulacja produktów powinna wykazać następujące rodzaje kosztów i cen i uczynić to w następującym porządku:

1. Zużycie materiałów fabrykacyjnych
2. *Robocizna fabrykacyjna*

I. Podstawowe koszty fabrykacji

3. Ogólne koszty fabrykacji
4. *Specjalne koszty fabrykacji*

II. Cena fabrykacyjna

5. Koszty administracji
6. Ogólne koszty handlowe (zbytu)
7. *Specjalne koszty sprzedaży*

III. Cena kosztowa

8. *Dodatek zyskowy*

IV. Cena sprzedaży."

Nie chciałbym tu przesądzać, do jakiego stopnia prof. Lulek wywarł wpływ na poprzednio cytowanych autorów, jedno jednak muszę stwierdzić, że prof. Lulek wziął na siebie odpowiedzialność za ustalenie pewnego światopoglądu całego jednego okresu w naszej nauce, pisząc[8]) dalej: „Materiały wszelkiego rodzaju i towary handlowe (obcej produkcji w przedsiębiorstwie przemysłowym) kalkuluje się tak samo, jak w przedsiębiorstwie handlowym towary. Do ceny fakturowej dolicza się wszystkie koszty uboczne, jak cło, koszty transportu... i otrzymuje cenę nabywczą. Ona jedna stanowi wartość bilansową, uznaną przez zwyczaj kupiecki i przyjętą przez Kodeks Handlowy dla spółek ograniczonych i akcyjnych (art. 249 i 424). Doliczanie do niej dodatku administracyjnego czy jakiegokolwiek innego jest według zwyczajów kupieckich niedopuszczalne, albowiem oznaczało by przerzucenie przynajmniej częściowe kosztów administracyjnych na następny rok, podczas gdy zwyczaj kupiecki wychodzi ze słusznego i ekonomicznie uzasadnionego założenia, że każdy rok powinien sam ponosić wszystkie swoje koszty administracji czy koszty handlowe. Fabrykaty i półfabrykaty muszą być kalkulowane i oceniane w bilansach według tych samych zasad, co materiały i towary handlowe. Cenie nabywczej jednych i drugich odpowiada przy fabrykatach cena fabrykacyjna, złożona z wartości zużytych materiałów robocizny oraz ogólnych i specjalnych kosztów fabrykacji. Nie można do nich dodawać ani kosztów administracji, ani sprzedaży z powodów podanych wyżej przy materiałach i towarach handlowych. Niemiecki kodeks handlowy pozwala spółkom akcyjnym doliczać do kosztów fabrykacji odpowiednią część kosztów administracji technicznej i ogólnej oraz amortyzacji. Dodatek amortyzacyjny i techniczny jest zawarty w ogólnych kosztach fabrykacji — ale dodatek ogólno administracyjny wychodzi ponad tę granicę i oznacza przerzucenie części kosztów administracyjnych na następny rok. Zasady przyjętej dla fabrykatów nie wolno jednak stosować także i w Niemczech ani do materiałów, ani do towarów handlowych."

Jak wielkie tu nastąpiło pomieszanie pewnych pojęć, wykażę niżej. Podkreślić jeszcze przed tym pragnę, że w całej naszej literaturze — o ile ją znam — nie znajduję dotychczas wyraźnie zajętego stanowiska odmiennego.

Prof. Witold Skalski jako pierwszy[9]) przedstawia koszt wytworzenia jako sumę materiałów do wytwarzania, ogólnych kosztów materiałowych, robocizny bezpośredniej i ogólnych wydziałowych kosztów wytwarzania, powiększoną o narzut ogólnych kosztów administracji fabrycznej, nazywając to kosztem wytwarzania.

Wprawdzie mylnie byłby tu obliczony koszt wytworzenia sprzedanych towarów, gdyż narzucenia z tytułu ogólnych kosztów sprzedaży dokonał w stosunku do kosztów wytworzenia wszystkich wyrobów — nastąpiło to jednak prawdopodobnie na skutek odstąpienia od układu schematu wykazu strat i zysków jednolitego planu kont przez umieszczenie remanentu końcowego jako pozycji korygującej w dochodach[10]). Cennym jest tu sam fakt umieszczenia po raz pierwszy w koszcie wytworzenia ogólnych kosztów administracyjnych. W drugim wydaniu pogorszyła się ta sprawa nie dlatego, że koszty administracji rozbito na część połączoną z ogólnymi kosztami warsztatowymi i część połączoną z kosztami sprzedaży, lecz że

wyjaśniono, iż do kosztów sprzedaży i administracji handlowej[11])"... należą koszty związane z wyrobami gotowymi od chwili ich wyprodukowania do chwili zbytu. Ponadto należą tutaj koszty administracji handlowej, a więc koszty związane z zarządem przedsiębiorstwa, jak koszty dyrekcji, sekretariatu, księgowości finansowej, kalkulacji końcowej, statystyki itp." Niestety więc koszty dyrekcji — mimo że i obecnie przeważnie jeszcze na czele zakładów przemysłowych stoi technik zamiast komercjalisty — idą całe według wyżej podanego wyjaśnienia na koszty zbytu.

Odmienne natomiast stanowisko w tej sprawie zajmuje Wincenty Filipowicz[12]), który też — zdaje mi się — najjaśniej opisuje „rozliczenia kosztów na te miejsca, z którymi są funkcjonalnie związane, oraz kalkulacyjne przekształcenie tychże kosztów na efekty produkcyjne". Mamy tu również schemat, przewidujący włączenie ogólnych kosztów administracyjnych do kosztów wytworzenia[13]) stwierdzenie[14]), że „pozycja ogólne koszty administracyjne obejmuje wyłącznie koszty związane z fabrykacją", oraz piękne sformułowanie[15]), że „miejsce administracji obejmuje funkcje zarządu z podległymi mu organami administracyjnymi (dział organizacyjny, personalny, prawny, finansowy, gospodarczy), które pracują i obsługują całe przedsiębiorstwo", wreszcie podkreślenie[16]), że „koszty administracji, wiążące się z działalnością hadlową, zaliczone być winny przy pomocy arkusza rozliczeniowego do grupy wspólnych kosztów sprzedaży".

Z drugiej strony niestety mamy tu znowu powiedzenia w rodzaju[17]): „...muszą być nakłady produkcyjne z poszczególnych kont klasy 4 tak rozliczone i przekształcone, aby znalazły się bez reszty w kosztach własnych na poszczególnych kontach klasy 7", zjawia się dalej nowy termin „koszt własny wytworzenia" przy używaniu nadal „koszt wytworzenia" i „koszty własne", przy czym te ostatnie razem z kosztami sprzedaży bez rozróżnienia kosztu własnego sprzedanych wyrobów. Narzucenie kosztów sprzedaży następuje niestety na koszty wytworzenia wydziałowe a nie na właściwy koszt wytworzenia i to w dodatku według takiego samego klucza, jak koszty administracji[18]), mimo że na innym miejscu[19]) stwierdzone zostało, że „koszty sprzedaży, które nie obciążają sprzedaży poszczególnych wyrobów, muszą być rozdzielone według odpowiedniego klucza, którym może być albo suma ogólnych wpływów ze sprzedaży lub koszt własny wytworzenia sprzedanych wyrobów".

Mimo powyższych niedociągnięć — wystąpienia Skalskiego i Filipowicza zapowiadają nowy okres w kalkulacji przedsiębiorstw przemysłowych. Nowy ten okres charakteryzować się będzie — moim zdaniem — szukaniem odpowiedzi na trzy pytania: 1. czy rzeczywiście fabrykaty i półfabrykaty muszą być kalkulowane i oceniane według tych samych zasad co materiały i towary hadlowe? 2. czy rzeczywiście cenie nabywczej jednych i drugich odpowiada przy fabrykatach cena fabrykacyjna złożona tylko z wartości zużytych materiałów, robocizny oraz ogólnych i specjalnych kosztów fabrykacji? 3. czy rzeczywiście nie można do nich dodawać kosztów administracji, gdyż oznaczało by to przerzucenie przynajmniej częściowe kosztów administracji na następny rok, podczas gdy (rzekomo) zwyczaj kupiecki wychodzi ze słusznego i ekonomicznie uzasadnionego założenia, że każdy rok powinien ponosić sam wszystkie swoje koszty administracji czy handlowe? Moim zdaniem odpowiedzi brzmieć będą następująco: 1. fabrykaty i półfabrykaty muszą być kalkulowane i oceniane w bilansach według tych samych zasad co materiały i towary handlowe! 2. cenie nabywczej jednych i drugich nie odpowiada przy fabrykatach cena fabrykacyjna złożona tylko z wartości zużytych materiałów, robocizny oraz ogólnych i specjalnych kosztów fabrykacji, lecz należy tu jeszcze dodatek na ogólne koszty administracyjne! 3. dodanie — jak pod 2 — kosztów administracyjnych nie oznacza przerzucenia ich — jakby to było w przedsiębiorstwie handlowym — na następny rok, gdyż nie należy mieszać kosztów administracyjnych przedsiębiorstwa przemysłowego z kosztami administracyjnymi przedsiębiorstwa handlowego. Kosztom administracji przedsiębiorstwa handlowego można przeciwstawić tylko koszty zbytu przedsiębiorstwa przemysłowego. Do tych kosztów zbytu winna być doliczona część kosztów administracyjnych, które są związane tylko ze sprzedażą wyrobów. Przy takim rozumowaniu nie potrzeba zmieniać kodeksu handlowego.

W oparciu o dotychczas cytowanych autorów oraz autorów obcych[20]) poszczególne człony kalkulacyjne oraz cały schemat winien według mego zdania wyglądać następująco:

1. Surowce
2. Ogólne koszty materiałowe (narzucone w stosunku do surowca)

I. Koszty materiałowe

3. robocizna bezpośrednia
4. ogólne koszty wydz. wytwarz. (narzucone w stosunku do rob. bezp.)
5. specjalne koszty wytwarzania

II. Koszty wytwarzania

III. Techniczny koszt wytworzenia

6. Ogólne koszty administracyjne (narzucone w stosunku do t. k. w.)

IV. Właściwy koszt wytworzenia produkcji bieżącej

7. plus przejęte z okresu ubiegłego roboty w toku i półwyroby

V. Właściwy koszt wytworzenia

8. plus remanent pocz. wyrobów gotowych i niezużytych półwyrobów

VI. Właściwy koszt wytworzenia ogółu zapasów okresu sprawozdawczego

9. minus remanent końcowy wyrobów gotowych, półgotowych i rob. w toku

5. specjalne koszty wytwarzania

VII. Właściwy koszt wytworzenia sprzedan. wyrobów

10. Ogólne koszty sprzedaży (narzucone w stosunku do właściwego kosztu wytworzenia sprzedanych wyrobów)

VIII. Koszt własny sprzedanych wyrobów gotowych i półgotowych

11. Czysty zysk

IX. Cena sprzedaży netto

12. Specjalne koszty sprzedaży

X. Cena sprzedaży brutto

Oczywiście nie wszystkie elementy będą występowały równocześnie. Jest to więc schemat ramowy, który każdej chwili można zwęzić do potrzeb przedsiębiorstwa, tak jak cały jednolity plan kont traktowany jest jako ramowy.

[1]) Mgr Jan Czopik „Udoskonalona księgowość przebitkowa" Warszawa—Kraków 1946 str. 13

[2]) Mgr Jan Gorczyca „Bieżąca kontrola kosztów ogólnych w zakładzie przemysłowym" Kraków 1947 str. 18 i 19 oraz 65

[3]) Adam Kalinowski „Księgowość i kalkulacja przemysłowa na tle jednolitego planu kont" Katowice 1947 str. 44

[4]) tamże str. 45 [5]) tamże str. 59 [6]) tamże str. 60

[7]) Prof. dr Tomasz Lulek „Zasady rachunkowości kupieckiej" Część IV Rachunkowość przemysłowa wyd. 2 Kraków str. 23

[8]) tamże str. 52 i 53

[9]) Prof. Witold Skalski „Jednolity plan kont przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych w praktyce" Poznań 1946 str. 54, 55 i tabl. 1

[10]) tamże tabl. 1 i 4

[11]) Prof. W. Skalski i mgr G. Feige-Górski „Jednolity plan kont przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych w praktyce" wyd. 2 przerobione i rozszerzone z przykładem Poznań 1947 str. 79 i 80

[12]) Wincenty Filipowicz „Księgowość przemysłowa" Warszawa 1947 str. 53

[13]) tamże str. 69 [14]) tamże str. 57 [15]) tamże str. 70

[16]) tamże str. 57 [17]) tamże str. 53 [18]) str. 68a [19]) str. 36

[20]) Walter Weigmann „Selbstkostenrechnung, Preisbildung und Preisprüfung in der Industrie" Lipsk 1941 str. 11, 12 i 13

Karl Beisel „Neuzeitliches, industrielles Rechnungswesen" Lipsk 1941 str. 116, 117 i 118

Werner Kresse — Hans Mettert „Die Schule des Bilanzbuchhalters" cześć I Lipsk 1942 str. 125.

CZYTELNIKU! Podtrzymuj z nami kontakt!
Zakomunikuj swe uwagi, życzenia i sugestie! Z góry za nie dziękujemy!

MARIA BOGDANOWICZ (Kraków)

Dyplomowany księgowy w Szwajcarii

W trosce o podniesienie poziomu księgowego, którego rola w gospodarce narodowej kształtuje się coraz wyraźniej, wiele państw wprowadza przepisy, skłaniające księgowego do dalszego kształcenia się. Istnieje bowiem uzasadniona obawa, że absolwent średniej czy też wyższej szkoły handlowej po opuszczeniu murów szkolnych straci kontakt z teorią nauk gospodarczych i przez całe dalsze swoje życie będzie czerpał tylko ze swoich szkolnych wiadomości.

Nie było by to groźne, gdyby księgowość zachowała swój charakter rejestracyjny. Obecnie jednak, kiedy wymaga się od księgowości, aby odgrywała rolę czułego aparatu, sygnalizującego natychmiast znaczenie gospodarcze każdej działalności przedsiębiorstwa, dzisiaj wymaga się i od księgowego nie tylko umiejętności samodzielnego prowadzenia i zamykania ksiąg, ale również umiejętnego dopasowywania ich do nowych potrzeb, a przede wszystkim określenia stanu przedsiębiorstwa na ich podstawie. Do tego nie wystarczają ani teoretyczne wiadomości z ławy szkolnej, ani późniejsza praktyka. Istnieje konieczność dokształcania się, pozostawania w ciągłym kontakcie z nowoczesną literaturą fachową czyli innymi słowy konieczność „uczenia się na starość".

Szwajcarskie prawo związkowe, w artykułach dotyczących kształcenia zawodowego, przewiduje egzaminy dyplomowe dla księgowych, których szczegółowe opracowanie i przeprowadzenie powierzone zostało Szwajcarskiemu Związkowi Kupców z siedzibą w Zurychu.

Egzaminom dyplomowym dla księgowych przyświeca cel dwojaki:

dostarczenie pracownikom zatrudnionym w handlu, na podstawie ich wiadomości teoretycznych i praktycznych, zaświadczenia ich umiejętności, a przez to umożliwienie im osiągnięcia odpowiedniego, lepiej płatnego stanowiska;

ułatwienie stanowi kupieckiemu wyboru zdolnych i godnych zaufania księgowych.

Organizacja egzaminów

Organami egzaminującymi są:

Komisja fachowa, składająca się z 5—7 członków, wybieranych na zgromadzeniu delegatów Szwajcarskiego Związku Kupców (SZK) na przeciąg lat 3. Obowiązkiem jej jest ogólne przygotowanie i przeprowadzanie egzaminów dyplomowych, ustalenie programu, formularzy i zadań, wyznaczenie miejscowości, ustalenie terminu i podziału godzin, przyjmowanie zgłoszeń i decydowanie o dopuszczeniu lub niedopuszczeniu zgłaszających się oraz wystawianie dyplomów w porozumieniu z przedstawicielem republiki związkowej;

eksperci, wybierani przez komisję fachową w liczbie dwóch dla każdego zakresu egzaminacyjnego.

W razie dostatecznej ilości zgłoszeń (nie poniżej 10) egzamin odbywa się **raz do roku** zwykle na wiosnę, w niemieckiej lub francuskiej Szwajcarii. Ogłoszenie nastąpić ma przynajmniej na 3 miesiące przed egzaminem. Dla kandydatów termin zgłoszenia upływa na 8 tygodni przed datą egzaminu i może być przedłużony tylko w wyjątkowych, wystarczająco umotywowanych wypadkach.

Egzamin trwa z reguły 2—3 dni.

Warunki dopuszczenia

Do egzaminu dopuszczani są obywatele szwajcarscy lub osoby, posiadające zezwolenie na pobyt w Szwajcarii, wykazujące się świadectwem ukończenia nauki lub innym równorzędnym zaświadczeniem i posiadające przynajmniej 6 lat praktyki w zawodzie kupieckim od czasu ukończenia studiów. Na pokrycie kosztów egzaminacyjnych wpłaca kandydat fr. 60,—, reszta kosztów jest pokrywana z kasy państwowej i funduszów S. Z. K.

Kandydat otrzymuje bezpłatnie wszystkie druki i formularze potrzebne do egzaminu, koszty podróży i utrzymania pokrywa sam.

Zgłoszenia na osobnych formularzach przyjmuje sekretariat S. Z. K. Do zgłoszenia należy dołączyć świadectwo moralności, ukończenia nauki lub inne równorzędne zaświadczenie i świadectwo pracy — w oryginałach lub ich uwierzytelnione odpisy. Równocześnie ze zgłoszeniem należy oddać pracę domową z zakresu statystyki przedsiębiorstw, przy czym kandydat zaręcza słowem honoru, że wykonał ją samodzielnie.

Egzamin odbywa się **w formie pisemnej** pod nadzorem jednego eksperta i jednego członka komisji fachowej i **w formie ustnej**.

Ocena wyników obejmuje każdy zakres egzaminacyjny odrębnie a wyraża się w cyfrach od 1—4, przy czym 1 oznacza wynik rzeczywiście doskonały, biorący pod uwagę tak wartość jak i obszerność pracy, — 2 — prace z bardzo małymi błędami, 3 — prace dostateczne, 4 — prace niedostateczne. Ostateczne ustalenie stopni i uchwała dotycząca przyznania dyplomów następuje na posiedzeniu końcowym, na którym zbierają się członkowie komisji fachowej, eksperci i przedstawiciel republiki związkowej. Egzaminowani, którzy z żadnego zakresu nie otrzymali stopnia 4, nie więcej jak dwa razy stopień 3, i których przeciętna ocena nie jest wyższa niż 2½, otrzymują **dyplomy dla księgowych.** Dyplom nosi podpis prezydenta komisji fachowej oraz pieczęć urzędu związkowego dla przemysłu, rzemiosła i prasy.

Posiadacze dyplomu są uprawnieni do używania tytułu „dyplomowany księgowy". Nazwiska ich są podawane do publicznej wiadomości i wciągane do rejestru, który jest księgą publiczną. Bezprawne używanie tytułu „dyplomowanego księgowego" podlega karze.

Oprócz dyplomu każdy egzaminowany otrzymuje jeszcze **świadectwo egzaminacyjne,** zawierające stopnie z każdego przedmiotu.

Prace pisemne egzaminowanych są przechowywane w sekretariacie S. Z. K. w Zurychu. W ciągu dwu tygodni po egzaminie mogą tam egzaminowani przeglądać swoje prace.

Zakres egzaminów

1. Księgowość (egzamin pisemny). Rozwiązanie kilku trudniejszych zadań z księgowości np.: przemiana przedsiębiorstwa jednostkowego lub spółki na spółkę akcyjną, zamknięcie ksiąg spółki z uwzględnieniem szczególnych przepisów o amortyzacji, pozycje przechodnie i przebieżne, zużycie rezerw, rozdział zysku itp. Założenie ksiąg, przy dostosowaniu ich do nowej formy przedsiębiorstwa. Przemiana księgowości pojedynczej na podwójną, pewnej określonej metody księgowości na inną. Zestawianie skomplikowanych bilansów (rocznych i okresowych). Zadania z księgowości przemysłowej, filii, księgowości tajnej, fabrycznej. Księgowanie trudniejszych zaszłości np. prostowanie błędów w księgowaniu, fuzje, interesy komisowe i partycypacyjne; likwidacje; sanacje; wydawanie i spłaty pożyczek powyżej i poniżej pari itp.

Program nie przewiduje żadnych różnic w egzaminowaniu kandydatów z przedsiębiorstw przemysłowych, bankowych i handlowych, jak i prowadzących księgowość kameralistyczną.

2. Księgowość (egzamin ustny), obejmuje:

a) organizację księgowości — dostosowanie księgowości do wymagań praktyki a więc zagadnienia podziału pracy i racjonalizacji, wybór metody księgowania i techniki pracy, związek księgowości ze statystyką i kalkulacją, plan kont;

b) teorię księgowości — charakterystyka systemów księgowości: pojedynczego, podwójnego i kameralistycznego, zasady teorii kont, grupowanie i rozbudowa kont, szczególnie układ konta towarów i fabrykacji;

c) zagadnienia z księgowości dotyczącej dotychczasowej praktyki kandydatów (bank, transport, ubezpieczenie, dom towarowy, fabryka, komis, obchodzenie się z obcą walutą);

d) technikę zamknięcia, bilansu i rachunku zysków i strat: bilanse miesięczne i roczne, bilanse próbne, wyszukiwanie błędów, różnice bilansowe, budowa rachunku zysków i strat, krótkoterminowy rachunek wyników, budowa bilansu, krytyka bilansu,

3. Statystyka przedsiębiorstw (egzamin pisemny i ustny).

Jak już wyżej wspomniano składa kandydat na 8 tygodni przed egzaminem w sekretariacie S. Z. K. pisemną pracę domową.

Przedmiotem opracowania statystycznego może być przedsiębiorstwo o charakterze prywatnym (fabrykacja, handel, bank, ubezpieczenie, świadczenia rzeczowe lub osobiste) jak również przedsiębiorstwo o charakterze państwowym i komunalnym (elektrownia, gazownia, wodociągi itp.). Warunkiem jest, ażeby wybrany obiekt miał charakter zarobkowy. Kandydat nie musi się trzymać organizacji i materiału liczbowego jakiegoś określonego, rzeczywiście istniejącego przedsiębiorstwa, mogą to być również cyfry fikcyjne, zbliżone do rzeczywistości.

Celem tej pracy jest opracowanie technicznego problemu zdobycia, zużytkowania i przedstawienia cyfr statystycznych i organizacyjnego problemu włączenia statystyki w ramy rachunkowości. Należy więc pokazać jak się zdobywa materiał statystyczny, jak się go periodycznie (dziennie, tygodniowo, miesięcznie, rocznie) zestawia i grupuje, ażeby mógł służyć kierownictwu przedsiębiorstwa. Szczególnie mocno należy uwypuklić ścisły związek statystyki z księgowością, kalkulacją, rachunkiem wyników i planowaniem. Kandydat ma przedstawić nie to co w omawianym przez niego przedsiębiorstwie zostało w tej dziedzinie rzeczywiście zrobione, lecz jak **on** zorganizowałby statystykę i włączył ją w całość rachunkowości.

Praca domowa ma wykazać w jaki sposób statystyka, jako rachunek porównawczy staje się środkiem do bieżącej kontroli i analizy przedsiębiorstwa. Kandydat musi sobie uzmysłowić na jakie ryzyko narażone jest omawiane przedsiębiorstwo w związku z rodzajem produkcji i przynależnością do pewnej branży i jak rozmaite czyn-

niki, od których zależny jest wynik działalności przedsiębiorstwa mogą być przez zestawienia statystyczne wyciągnięte na jaw i poddane krytyce. Szczególną uwagę poświęci więc strukturze finansowej przedsiębiorstwa, analizie wydatków i dochodów, tendencjom rozwojowym, badaniu i kontroli gotowości płatniczej, rentowności itp.

Uzupełnieniem pracy pisemnej z tego zakresu jest egzamin ustny, dotyczący w części złożonej pracy, w części zaś teoretycznych zasad i problemów statystyki gospodarczej i analizy przedsiębiorstw.

4. **Prawo handlowe** (egzamin ustny).

Egzamin obejmuje następujące dziedziny prawa handlowego:

a) prawo księgowe — znajomość przepisów, dotyczących inwentaryzacji, bilansowania, siły dowodowej ksiąg i obowiązku ich przechowywania, kar za niedbałe prowadzenie i fałszowanie ksiąg;

b) prawo osobowe — pojęcie zdolności do działań prawnych osób cywilnych, istota osób prawnych;

c) prawo familijne — małżeńskie prawo majątkowe;

d) umowy — umowa i jej formy, braki, błędy i oszustwa przy umowach, rodzaj, miejsce i czas wykonania, przedawnienie, zapłata lub przeliczenie, skutki niedopełnienia i zwłoka, kary konwencjonalne i odstąpienie, kupno gruntu, umowa najmu, pożyczki, istota prokury i pełnomocnictwa, poręka i odpowiedzialność;

e) firmy i spółki handlowe — przedsiębiorstwo jednostkowe, stowarzyszenie, spółka handlowa, stosunki między spólnikami i stosunek do osób trzecich, organy spółki akcyjnej, ich odpowiedzialność, szczególne przepisy o bilansowaniu;

f) rejestr handlowy — następstwa prawne wpisu;

g) zadłużenie i konkurs — postępowanie upadłościowe, zajęcie, licytacja, porządek pierwszeństwa wierzycieli

5. **Funkcja gospodarcza papierów wartościowych** (egzamin ustny).

Egzaminowany powinien znać zasady rozmaitych papierów wartościowych i być w stanie stwierdzić poprawność ich formy, podpisów, zabezpieczenia własności itp.

Szczególnie powinien posiadać znajomość następujących papierów wartościowych i dokumentów handlowych:

a) przy obrocie bezgotówkowym: czeku, przekazu, przelewu;

b) przy kredycie krótkoterminowym: dyskontu, weksla, zastawu papierów wartościowych, dowodu składowego, wariantu, konosamentu, frachtu;

c) roli papierów w służbie finansowania i wkładów kapitałowych: skrypt dłużny, renty, obligacje, akcje itp., związane z nimi czynności, jak inkaso kuponów, emisja, koncesja itp.

Egzamin ten ma raczej charakter praktyczny niż teoretyczny.

6. **Rachunek bieżący** (egzamin pisemny).

Kandydat otrzymuje zwykle do rozwiązania dwa zadania z wszelkimi trudniejszymi przypadkami w rachunkach bieżących.

W broszurach wydawanych dla użytku kandydatów przez S. Z. K. podany jest spis lektury polecanej do przerobienia przed egzaminem, a obejmujący około 90 dzieł ze wszystkich przedmiotów, wchodzących w skład programu egzaminu.

Jak wynika z ankiety, przeprowadzonej przez S. Z. K. pośród dyplomantów, przygotowanie do egzaminu zajmuje 1½—2 lat wytężonej pracy. Wielu kandydatów, oprócz samodzielnego kształcenia się uczęszczało na kursy wieczorne a nawet organizowało pracę grupową, do którego to celu S. Z. K. podawał do wiadomości adresy kandydatów z najbliższej okolicy. Wszyscy dyplomanci przyznają, że przygotowanie do egzaminu wymaga gruntownej, sumiennej pracy i dużej wytrwałości.

S. KOŁAKOWSKI (Warszawa)

Na marginesie nowego ustawodawstwa podatkowego

(Część III i ostatnia)

Przy bliższej analizie omówionych dekretów podatkowych zarówno w zakresie danin państwowych jak i komunalnych przejawia się widoczna tendencja **do uproszczenia przepisów** i uczynienia ich łatwiej dostępnymi dla przeciętnego obywatela przy jednoczesnym zastosowaniu *właściwej systematyki prawnej* i zharmonizowaniu z zasadami skarbowości teoretycznej oraz ogólną polityką gospodarczą Państwa. Dążenia te znalazły wyraz w przeprowadzonej reformie podatkowej w całej rozciągłości. Omówione dekrety ujęte zostały w sposób przejrzysty i zrozumiały, stosują jednolitą terminologię zgodnie z przyjętą systematyką prawną, stwarzając jednolite założenia wstępne w zakresie podmiotu, przedmiotu i podstawy opodatkowania; wychodzą nadto z jednolitych założeń ekonomicznych, unikając w ten sposób bądź to podwójnego opodatkowania, bądź też luk gospodarczych i sprawiedliwie rozkładając ciężar podatkowy na poszczególne warstwy społeczne.

Właśnie tej reformy pod kątem widzenia uproszczenia przepisów i zastosowania właściwej systematyki domagała się najbardziej dziedzina podatków objętych dotychczas nazwą opłat stemplowych i wiążącego się z nimi podatku od spadków i darowizn. Ta dziedzina uległa też w nowym systemie podatkowym najbardziej daleko idącym przemianom. Dotychczas obowiązujące w tym zakresie przepisy były labiryntem dostępnym tylko dla bardzo nielicznej grupy ludzi bezpośrednio tworzących te przepisy i interpretujących je. Znajomość ich była już mniej dostępna z uwagi na ich zawiłość dla ludzi wykonywujących te ustawy tj. dla aparatu skarbowego, a już zupełnie prawie niedostępna dla szerokich rzesz obywateli-podatników, na których przecież ciążył obowiązek ponoszenia wynikających z tych ustaw świadczeń na rzecz Skarbu Państwa.

Problem ten nie był jednak łatwy do rozwiązania skoro się zważy, że konieczność reformy na tym odcinku odczuwana była od dawna, jednak nie przybrała konkretnych form mimo różnych prób jej rozwiązania. Dopiero obecnie w warunkach powojennych wzięto się z zapałem i energią do rozcięcia i tego zdawało by się gordyjskiego węzła.

Ścisła analiza tematu doprowadziła do wniosku, że przedmiotem opodatkowania zarówno tak zw. opłat stemplowych jak i podatku od spadków i darowizn jest prawo majątkowe nie obciążone podatkiem obrotowym dlatego, iż przechodzi ono bądź nieodpłatnie bądź odpłatnie wśród czynności nie będących czynnościami zawodowymi dla obu stron. Wyjątek stanowią ściśle opłaty np. od podań, świadectw, zezwoleń itp. stanowiące wynagrodzenie Państwa za spełniane usługi.

W tych warunkach narzuciła się myśl ujęcia całej tematyki w dwa odrębne akty prawne, a mianowicie: podatek od nabycia praw majątkowych i opłatę skarbową.

Dekret z dnia 3 lutego 1947 r. o podatku od nabycia praw majątkowych (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 106) pełni w części dotyczącej nieodpłatnego nabycia praw majątkowych funkcję fiskalną jaką spełniał dotychczas podatek od spadków i darowizn w części zaś dotyczącej odpłatnego nabycia praw część funkcji fiskalnych spełnianych dotychczas przez opłaty stemplowe.

Dekret uwzględnia wszelkie odrębności obu rodzajów nabycia, a więc podstawę opodatkowania, zwolnienia i stawki podatkowe, dostosowując je w pełni do ich odrębnej istoty gospodarczej.

Dekret z dnia 3 lutego 1947 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 107) wprowadza opodatkowanie części odpłatnych nabycia praw majątkowych opodatkowanych dotychczas opłatami stemplowymi a nie objętych przepisami podatku od nabycia praw majątkowych, jeżeli dotyczą weksli, czeków, przekazów, zleceń wypłaty, pełnomocnictw, poręki hipotek, przechowania, przewozu i umów małżeńskich, ma przy tym na celu zapewnienie Skarbowi Państwa wynagrodzenia za czynności urzędowe, odpowiadające korzyściom, jakie osiąga strona na skutek czynności organów państwowych przy załatwianiu podań i wydawaniu świadectw urzędowych.

Usystematyzowanie i uproszczenie przepisów w tej dziedzinie prawa skarbowego można uważać za jedno z najważniejszych osiągnięć przeprowadzonej reformy podatkowej.

W ślad reformy prawa materialnego poszła również **reforma prawa formalnego.** Wzorowane na ogólnym postępowaniu administracyjnym postępowanie podatkowe zawarte w dekrecie z dnia 16 maja 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 174) wprowadza jednolitą procedurę wspólną dla **wszystkich podatków i to zarówno państwowych jak i komunalnych,** co znakomicie ułatwia i upraszcza tryb postępowania. Poprzez szeroko ujęty system księgowości (handlowej, uproszczonej i podatkowej) realizuje ono zasadę, że ciężar udowodnienia wysoko osiąganego obrotu i dochodu spoczywa na samym podatniku, obowiązki zaś władzy podatkowej ograniczają się z reguły do kontroli rzetelności przedstawionych przez podatnika dowodów.

Chciałbym zwrócić uwagę, że nowe przepisy w zasadzie nie rozszerzają kręgu podatników obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych, natomiast przepisy zawarte w rozporządzeniu Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr 65, poz. 365) wprowadzają pojęcie ksiąg uproszczonych i podatkowych, nakładając obowiązek ich prowadzenia na przeważający krąg podatników w odniesieniu zaś do ksiąg handlowych precyzują tylko bliżej sposób ich prowadzenia, dokumentowania zapisów itd.

Wzory ksiąg uproszczonych i podatkowych na ogół dostosowane do charakteru obrotów i źródeł przychodów w sposób dostępny do prowadzenia dla każdego umiejącego czytać i pisać podatnika, w konsekwencji winny w znacznej mierze przyczynić się do sprawiedliwego wymiaru podatków oraz ułatwić aparatowi skarbowemu akcję wymiarową. Nowe przepisy wysuwają na pierwsze miejsce zasadę jawności obrotów gospodarczych i rzetelności, wypowiadając zdecydowaną walkę anonimowości w handlu i wytwórczości prywatnej, przez wysuniętą zasadę, że w postępowaniu podatkowym wyłącznym dowodem na zakup rzeczy ruchomej jest rachunek. Nierzetelne, nieprawidłowe bądź w ogóle nieprowadzenie ksiąg w przypadku ciążącego w tym względzie na podatniku obowiązku, niezależnie od sankcji karnych, powoduje zwyżkę podatku obrotowego w 50%.

Jednocześnie musiał być wypracowany system **przepisów, któreby gwarantowały istnienie utworzonego porządku prawnego.** Zadanie to spełniają: dekret z dnia 16 maja 1946 r. o zobowiązaniach podatkowych, (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 173), dekret z dnia 28 stycznia 1947 r. o egzekucji administracyjnej, świadczeń pieniężnych (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 84) oraz prawo karne skarbowe (dekret z dnia 11 kwietnia 1947 r. Dz. U. R. P. Nr 32, poz. 140).

W dekrecie o zobowiązaniach podatkowych ujednolicone zostały przepisy prawa materialnego wspólne dla wszystkich podatków; określa on podstawowe pojęcia jak np. pojęcie zobowiązania podatkowego, jego powstanie i wygaśnięcie, odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe itp. przy czym obejmuje on swym zasięgiem nie tylko bezpośrednie podatki państwowe, ale także opłatę skarbową i podatki komunalne. Dla zabezpieczenia Skarbowi Państwa wpływów podatkowych w ustawowych terminach wprowadzone zostały zamiast dawnych odsetek zwłoki obliczanych w stosunku prostym do upływu czasu, dodatki za zwłokę z zastosowaniem progresji w stosunku do upływu czasu, sięgające do 20% od zaległości przy zwłoce ponad 5 miesięcy.

Zmiana przepisów w zakresie ustawodawstwa podatkowego a w szczególności zmiana systemu finansów samorządowych i przekazanie związkom samorządowym podatków administrowanych dotychczas przez Państwo jak również zmiany zaszłe w systemie gospodarczym wywołały konieczność unifikacji przepisów egzekucyjnych.

Dekret o egzekucji administracyjnej świadczeń pieniężnych, uwzględniając powyższe zmiany, wprowadza

poza tym szereg nowych przepisów, które upraszczają i usprawniają egzekucję administracyjną oraz zezwalają na stosowanie rygorystycznych środków egzekucyjnych w stosunku do złośliwie uchylających się od ponoszenia ciężarów podatkowych.

W porównaniu z poprzednio obowiązującymi przepisami nowy dekret zawiera następujące zasadnicze zmiany:

1. Utrzymując zasadę koncentracji egzekucji administracyjnej w ręku jednej władzy egzekucyjnej (urzędu skarbowego), daje równocześnie możność czynienia odchyleń w drodze rozporządzenia Rady Ministrów w formie: a) wprowadzenia zastępczych władz egzekucyjnych, b) wyłączenia egzekucji niektórych świadczeń pieniężnych spod działania dekretu.

Na podstawie tej delegacji przekazano egzekucję świadczeń pieniężnych pobieranych na rzecz związków samorządu terytorialnego — tymże związkom, przy czym dla zachowania jednolitości postępowania władze te stosują przepisy tego dekretu. Nadto dla zachowania jednolitej judykatury odwołania od decyzji wydanych przez władze samorządowe w sprawach egzekucyjnych rozstrzygają izby skarbowe.

2. Normuje sprawę egzekucji w stosunku do przedsiębiorstw państwowych i pod zarządem państwowym, spółdzielni oraz przedsiębiorstw związków samorządu terytorialnego.

3. Dostosowuje przepisy dotyczące egzekucji z ruchomości do norm prawnych obowiązujących w sądowym postępowaniu egzekucyjnym.

4. Normuje sprawę egzekucji z udziałów w spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością i spółdzielniach.

5. Rozciąga egzekucję administracyjną na wierzytelności i prawa majątkowe zabezpieczone na nieruchomościach przez ich zajęcie w drodze wpisu do księgi wieczystej na podstawie tytułu wykonawczego; sprzedaż jednak takich wierzytelności lub praw następuje w drodze egzekucji sądowej.

6. Wprowadza możność ustanowienia zarządu przymusowego i wydzierżawienia przedsiębiorstwa w przypadkach, gdy zastosowanie innych środków egzekucyjnych nie doprowadziło do zaspokojenia należności oraz możność spowodowania ogłoszenia upadłości kupca z tytułu nieuiszczenia należnych świadczeń pieniężnych.

7. Wprowadza egzekucję przez zarząd przymusowy z pożytków i dochodów z nieruchomości — która dawniej możliwa była tylko w drodze sądowego postępowania egzekucyjnego.

8. Reguluje sprawę podziału sumy uzyskanej z egzekucji pomiędzy wierzycieli, która w dawnych przepisach nie była w ogóle uregulowana.

Omówiona unifikacja postępowania egzekucyjnego niewątpliwie winna przyczynić się usprawnieniu poboru należności z tytułu danin publicznych.

Na straży nowego porządku prawnego stoi nowe prawo karne skarbowe. Podobnie, jak zaobserwowaliśmy w innych aktach prawnych, tak i w tej dziedzinie nastąpiło ujednolicenie przepisów i objęcie ich zasięgiem wszystkich działów ustawodawstwa skarbowego. Prawo karne skarbowe ma zastosowanie do występków i wykroczeń popełnianych w zakresie: ceł, monopolów, akcyz, obrotu papierami premiowymi, podatków bezpośrednich, pobieranych na rzecz Skarbu Państwa, opłaty skarbowej oraz danin komunalnych. W zakresie podatków bezpośrednich prawo karne skarbowe przewiduje wysokie sankcje karne, w szczególności za składanie zeznań niezgodnych z rzeczywistością oraz nierzetelne prowadzenie ksiąg, przy czym w tym ostatnim przypadku odpowiedzialnym jest nie tylko podatnik, lecz również i osoba która prowadzi bądź nadzoruje prowadzenie tych ksiąg. W walce z anonimowością w handlu i przemyśle prawo karne skarbowe przewiduje również wysokie kary za odmowę wydania rachunku dotyczącego zakupu rzeczy ruchomej lub świadczenia usług jak również zaniedbanie udokumentowania zapisów dotyczących zakupu rzeczy ruchomej i świadczenia usług. Również i w zakresie postępowania karnego dekret wprowadza jednolite normy prawne zharmonizowane z obowiązującymi przepisami kodeksu postępowania karnego.

Jak widzimy z tej krótkiej analizy przebudowa a właściwie budowa od podstaw nowego systemu podatkowego była gruntowna i sięgnęła do wszystkich działów ustawodawstwa podatkowego. Ta analiza pozwala stwierdzić obiektywnie, że dokonana reforma podatkowa stawia odcinek podatkowy w całkowicie nowym oświetleniu i na całkowicie nowych podstawach.

Właściwa jednak ocena dokonanych zmian może nastąpić dopiero w perspektywie czasu. Wydaje się jednak, że w przebudowie systemu podatkowego dokonany został duży krok naprzód, który skierował skarbowość polską na nowe tory, które niewątpliwie będą nadal udoskonalone, ten bowiem, kto nie podąża naprzód, pozostaje w tyle, a nie spodziewam się, by nasza skarbowość utknęła już na martwym punkcie.

NASZA PIERWSZA ANKIETA

Jakie uwagi i myśli nasuwają dotychczasowe doświadczenia z jednolitym planem kont?

W. SZADKOWSKI (Sopot)

Dziś oddajemy łamy pisma: p. W. Szadkowskiemu (Sopot) i p. H. Więckowskiemu (Warszawa).

Pierwszy wypowiada się na temat całości jednolitego planu kont, drugi wskazuje na możliwości uproszczeń w rozrachunku kosztów małego przedsiębiorstwa przemysłowego, odbiegające od rozwiązań dotychczas stosowanych, popierając swe rozważania przykładem praktycznym.

Wypowiedzi obydwie traktować należy jako materiał dyskusyjny.

Jednolity plan kont jest punktem zwrotnym w dziejach naszej rachunkowości, kierującym bieg spraw finansowych na drogę planowej działalności gospodarczej, zabezpieczonej automatyczną sygnalizacją wszelkich zaburzeń.

Jednolity plan kont, jak każdy nowy twór, wymaga przeszkolenia personelu obsługującego, bez którego nie może nastąpić aklimatyzacja i pełna przydatność życiowa. Przeszkolenia dotychczas nie dokonano.

Sam układ jednolitego planu kont nosi cechy eksperymentu, posiadającego swoje plusy i minusy. Do minusów, zdaniem moim, należą:

1. Podział i nomenklatura klas i grup.

a) Podział.

Zastrzeżenia wzbudza klasa 0 i 8; konta sprawozdawcze, zaszeregowane do klasy 0, umieszczone są niewłaściwie. Ostatnim trybem koła kontroli rachunkowej jest bilans majątkowy i wynikowy. Konta sprawozdawcze tedy winny znajdować się w klasie 9.

Tak, jak klasa 3 tak i klasa 8 jest niczym innym jak klasą magazynów, z tą tylko różnicą, że klasa 3 obejmuje magazyn surowców i materiałów pomocniczych, a klasa 8 — magazyn wyrobów gotowych i półgotowych. Zdaniem moim, nie ma żadnych przeszkód do połączenia klasy 3 z klasą 8 i stworzenia wspólnej klasy 3 jako klasy „kont materiałowych".

Niezrozumiałe i niepotrzebne jest mieszanie klas majątkowych z klasami wynikowymi (1, 3, klasy majątkowe; 2, klasa wynikowa; 7 — 9 klasy wynikowe; 8, klasa majątkowa). Czy nie było by prościej zgrupować wpierw wszystkie klasy majątkowe (bilans majątkowy) a następnie klasy wynikowe (bilans wynikowy)?

Cały plan kont mógłby mieć w rezultacie następujący układ:

0 — Konta majątku stałego i kapitałów własnych,
1 — Konta finansowe,
2 — Konta materiałowe,
3 — Konta kosztów,
4 — Konta rozliczenia kosztów,
5 — Konta rozliczenia kosztów,
6 — Konta rozliczenia kosztów,
7 — Konta sprzedaży i obrotów,
8 — Konta pozaoperacyjne i rozliczeniowe,
9 — Konta sprawozdawcze.

Studiując jednolity plan kont odnosi się wrażenie, że twórcy jego byli pod przeważającym wpływem planu niemieckiego. Ale dlaczego tak jedni jak i drudzy pomieszali wszystkie klasy — pozostanie dla laika tajemnicą.

b) Nomenklatura.

Wartość księgowego mierzy się obecnie częstotliwością używania rachunku „sum przechodnich". Zależność jest odwrotnie proporcjonalna — im lepszy księgowy tym rzadziej używa „sum przechodnich" i odwrotnie.

Celem jednolitego planu kont było uporządkowanie i znormalizowanie całej rachunkowości polskiej. Plan ten jednak używa w 20 miejscach słowa „różne", „inne", „itp". Słowa „różne", „inne", „itp." mogą być i są różnie interpretowane. Rezultaty tych trzech zupełnie niewinnych słów mogą być paradoksalne — 50% operacji znajdzie się na kontach „różnych", „innych" i „tym podobnych".

Moim zdaniem, nie należało używać tego rodzaju określeń; kosztem nawet niedomagań stylistycznych należało skonkretyzować i ująć w ścisłe określenia wszystkie ewentualne rodzaje operacji. Zasada podkreślana przez jednolity plan kont, że księgowy musi od razu dokonać właściwej klasyfikacji — nie została zachowana przez sam plan. Wyjątkowo nieudana jest grupa 02 — „Różne ruchomości i inwentarz żywy".

Czy talerz fajansowy, zakupiony do stołówki należy również do „różnych ruchomości"?

Jeżeli dane przedsiębiorstwo zatrudnia parę tysięcy pracowników to zagadnienie talerzy fajansowych może mieć swoje znaczenie. Z drugiej strony nie bardzo mogę wyobrazić sobie ewidencję umorzeniową (klasa 0!) kilku tysięcy talerzy, z których np. 5 sztuk dziennie ulega rozbiciu.

2. Zupełność.

Zasadą panującą jest zasada, że kapitał zakładowy (z wyjątkiem spółdzielni) nie ulega zmianie. Wszelki ruch składników, powodujących zmianę kapitału winien być rejestrowany na koncie dodatkowym.

Jednolity plan kont i czynniki miarodajne zasady tej nie przestrzegają — przykład: księgowanie akcji FIOPZO.

Przyjmując założenie niezmienności konta kapitału zakładowego — zagadnienie nabiera specjalnego znaczenia w wypadku faktycznego zmniejszenia się kapitału (odstąpienie maszyn przyjętych bilansem otwarcia).

Jeżeli materiały FIOPZO, względnie odstąpione maszyny zaksięgujemy w ciężar kapitału zakładowego, to księgowanie takie nie będzie zgodne z odnośnymi wytycznymi Centralnych Zarządów; jeżeli natomiast zaksięgujemy te operacje na specjalnym koncie — to gdzie należy umieścić to konto (saldo debetowe!) w bilansie? W znanych mi wypadkach operowano pojęciem liczb czerwonych, ale takie rozwiązanie nie jest właściwe, gdyż do księgowości podwójnej wprowadza się księgowość pojedyńczą — co chyba nie jest zgodne z założeniem jednolitego planu kont.

Obowiązujący plan — rozwiązania nie podaje.

Grupa 11 zawiera „Czeki i weksle obce" a instrukcja wyjaśnia, że „księgowanie czeków otrzymanych od klientów odbywa się według planu przez specjalną podgrupę (110) „Czeki", nie zaś przez konto „kasy". Najzupełniej słuszne — tylko: jak należy księgować czeki własne? Odpowiedź jest bardzo prostą, ale winna również znajdować się w jednolitym planie kont. Niesłuszne wydaje mi się skomasowanie w grupie 15 „Akcepty", wszystkich weksli własnych i akceptów w walucie krajowej i zagranicznej. Weksle własne i akcepty to właściwie to samo, ale zarazem zupełnie coś innego. Skutek: zdarzają się wypadki, że księgowi nie potrafią odróżnić — który weksel jest wekslem własnym, a który — akceptem.

3. Zaszeregowanie.

W klasie 1 umieszczono rezerwy na specjalne zobowiązania. Dlaczego tych rezerw nie umieszczono w klasie 0? Przecież odpisy umorzeniowe i rezerwy kapitałowe są również niczym innym, jak zobowiązaniami przedsiębiorstwa. Fakt, że rezerwy w klasie 0 są zobowiązaniami wewnętrznymi, a rezerwy w klasie 1 — zobowiązaniami zewnętrznymi — nie jest dostatecznym powodem do eliminowania i rozdziału na rezerwy klasy 0 i rezerwy klasy 1. Jeżeli użyto słowa „rezerwy" — to kwoty te winny być umieszczone w klasie 0.

Nakłady i dochody finansowe umieszczono w klasie 2. Twórcy planu wyjaśnili jednak w instrukcji, że operacje tego rodzaju potraktowane są jako operacje **neutralne**. Owa neutralność dowodzi, że zagadnienie powyższe było mocno dyskutowane i w rezultacie z tych czy innych względów zaliczono je do operacji neutralnych. Czy rozstrzygnięcie jest słuszne? Może tak i może nie. Zależy od punktu widzenia. W każdym bądź razie zwykłemu śmiertelnikowi — rozstrzygnięcie w planie kont wydaje się bardzo dziwne. O ile z nakładami i dochodami finansowymi w klasie 2. można się z pewnego punktu widzenia pogodzić — o tyle zaszeregowanie różnic kalkulacyjnych do tejże klasy 2 nie

ma żadnego uzasadnienia. Odróżnia się 5 zasadniczych miejsc powstawania różnic:

1. różnice z rozliczenia kosztów własnych,
2. różnice z rozliczenia zakupionych materiałów do wytwarzania,
3. różnice z rozliczenia zużytych materiałów do wytwarzania,
4. różnice z rozliczenia kosztów ścisłych,
5. różnice z rozliczenia kosztów własnych.

Z wyjątkiem punktu 1-go wszystkie pozostałe miejsca powstawania różnic są różnicami, związanymi ściśle z bezpośrednią działalnością przedsiębiorstwa i jako takie winny bezspornie wejść do klasy 4 i 7.

Co prawda instrukcja mówi, że operacje takie „mogą“ być przeprowadzane przez klasy, w których powstają, ale dla księgowości było by jednak dużo lepiej, gdyby zamiast słowa „mogą“ znajdował się wyraz „muszą“.

Uwagi ogólne.

Pomijając drobne niedociągnięcia układu jednolitego planu kont, największym jego mankamentem jest brak ramowego podziału i sposobu zastosowania klasy 5, 6 i 7. Zalecenia zawarte w instrukcji, przy jednoczesnym pozostawieniu swobody działania, nie wpływają dodatnio na rozwiązanie zagadnienia. Próby w tym kierunku okazały się niezbyt zadawalniające. Ogólnie stwierdzić można zbytnią naukowość względnie zbytnią praktyczność rozwiązania. Najwłaściwsze było by rozstrzygnięcie z równomiernym uwzględnieniem teorii i praktyki księgowania.

Nie widzę specjalnych przeszkód, któreby uniemożliwiały stworzenie podstawowych grup klasy 5, 6 i 7 dla całego przemysłu. Brak ten winien być jak najszybciej usunięty, gdyż rozwiązania w tej dziedzinie wykazują dużą eksperymentalność o przesadnie skomplikowanych obliczeniach, noszących nawet dla zupełnie dobrych księgowych cechy „czarnej magii“.

Drugą sprawą, może nawet ważniejszą, niż brak grup klasy 5, 6 i 7, jest nieukazanie się dotychczas urzędowego komentarza do jednolitego planu kont. Instrukcja załączona do planu jest zbyt ogólnikowa i tym samym nie rozwiązuje kwestii. Opierając się na obecnej strukturze przemysłu, którego „droga służbowa“ zaczyna się w zakładzie wytwórczym i prowadzi przez przedsiębiorstwo branżowe, dyrekcję branżową, Centralny Zarząd do Ministerstwa Przemysłu i Handlu — mogą być wypadki, że przy założeniu 5-ciu dobrych księgowych, dane zagadnienie może być różnie rozumiane i interpretowane. Opieranie się na stosowanej obecnie interpretacji „wyższego stopnia służbowego“ — nie zawsze jest słuszne. W tej dziedzinie konieczne jest jak najszybsze gruntowne szkolenie personelu w oparciu o urzędową wykładnię. Trudność opanowania materiału ma, między innymi przyczynami, źródło w obecnej sprawozdawczości.

Księgowy w zakładzie małym i średnim jest zasadniczą siłą biurową, która w ciągu jednego miesiąca musi wykonać względnie sprawdzić około 25 najróżnorodniejszych sprawozdań. W znanych mi dokładnie piętnastu małych i średnich zakładach księgowy zajmuje się księgowością w godzinach pozabiurowych, traktując tę pracę, jako rozrywkę i odpoczynek umysłowy. O pogłębieniu, studiowaniu i analizowaniu pewnych zagadnień, w obecnym stanie rzeczy, można tylko marzyć i pragnąć.

H. WIĘCKOWSKI (Warszawa)

Uwagi do jednolitego planu kont

Jednolity plan kont jest przemyślany i teoretycznie w dużej mierze uzasadniony.

Gorzej przedstawia się sprawa praktycznego wykonania, a mianowicie:

1. Klasa 4 — zawiera nie tylko koszty **faktycznie zrealizowane**, ale **również koszty szacowane**, a więc przedstawia wartości przybliżone, przy czym stopień przybliżenia może być b. różny, szczególnie w dzisiejszych, zmiennych, warunkach gospodarczych. Uchwycenie bieżąco całokształtu kosztów **w skali miesięcznej** jest w wielu wypadkach niemożliwe, nawet przy pomocy szacunku (grupa 27).

Jako przykład można podać remonty bieżące maszyn, zakup części zamiennych (które często muszą być ręcznie dorabiane), wyrównania poborów, nie mówiąc już o trudnościach ustalenia kosztu własnego surowców (między innymi można przytoczyć fakt, że centrale państwowe częstokroć po kilku miesiącach przysyłają faktury wyrównawcze) i całym szeregu innych kosztów, które są kosztami operacyjnymi związanymi z produkcją, ujawniającymi się po kilku miesiącach.

2. Podział kosztów na administracyjne, handlowe i produkcyjne wymaga **bieżącej kontroli powstawania kosztów**, co w mniejszych przedsiębiorstwach jest trudne, a często niemożliwe do wykonania. Bez bieżącej zaś kontroli powstawania kosztów, **wszelkie klucze mają wartość względną**, opartą na subiektywnej ocenie. Ma to szczególne znaczenie w wypadku, gdy z takich czy innych względów kierownictwu przedsiębiorstw zależy, aby pewne działy nie były zbyt rentowne, inne zaś nie były deficytowe.

Specjalną trudność powoduje przydział kosztów na produkcję niezakończoną (w skali miesięcznej).

3. Konieczność kilkakrotnego przegrupowywania kosztów metodą statystyczną przy pomocy arkuszy rozliczeniowych nie daje nam w samej księgowości obrazu przemian produkcyjnych. Księgowość rejestruje tylko efekty końcowe, wymaga to jednak kilkakrotnego przeksięgowywania tych samych wartości przez klasy 2, 4, 5, 6, 7 i 8 w różnych układach; naturalnie w wypadku produkcji kilkufazowej, ilość przeksięgowań zwiększy się odpowiednio

4. Do bilansu wynikowego musimy grupować koszty statystyczne, lub też **dokonywać storn obrotów** z kl. 9 do 8, z 8 do 7, co przy prowadzeniu kontroli ilościowo-wartościowej w kl. 8 wymaga wiele pracy ze względu na podział kont na subkonta.

Doświadczenie dwuletnie wykazuje, iż realizacja zasad jednolitego planu kont w praktyce napotyka na poważne trudności, szczególnie w przedsiębiorstwach mniejszych. Ze względu na konieczność wprowadzenia w życie jednolitych zasad, obowiązujących nie tylko przemysł i handel państwowy, lecz także całość życia państwowego, spółdzielczego i prywatnego, co jest niezbędne dla gospodarki planowej, powinniśmy zastanowić się nad opracowaniem **minimalnego planu kont**,

opartego na tych samych zasadach, który mógłby być stosowany w mniejszych przedsiębiorstwach.

Moim zdaniem, w minimalnym planie kont należało by oddzielić księgowość finansową od rozliczenia kosztów oraz miesięcznych wyliczeń rentowności.

Klasa 4 powinna obejmować koszty w skali rocznej, klasa 9 dochody.

Przeksięgowania wewnętrzne ograniczyć należy do minimum.

Miesięczne wyliczenia rentowności oraz rozliczenie kosztów oprzeć trzeba o dane z księgowości finansowej, która powinna zawierać tylko koszty zrealizowane, księgowane na podstawie dowodów. Naturalne dane z księgowości winny być odpowiednio statystycznie uzupełnione przy pomocy kosztów kalkulacyjnych tak, by odtwarzały całość kosztów zaistniałych, dotyczących analizowanego okresu, bez względu na ich realizację. Specjalną uwagę należy zwrócić na kontrolę ilościową produkcji. W ten sposób księgowość finansowa będzie tworzyć zrąb wydatków zrealizowanych i przeksięgowanych na podstawie dowodów, zaś statystyczne wyliczenia miesięczne dostarczą nam materiałów do kalkulacji i wyliczeń okresowych rentowności, w oparciu o cyfry częściowo szacowane.

Dla lepszego naświetlenia podaję przykład z praktycznego zastosowania minimalnego planu kont w średnim przedsiębiorstwie, prowadzącym dziewiarnię, szwalnie, wytwórnie konfekcji z własnych i powierzonych materiałów oraz prowadzące ubocznie handel towarami nabytymi (przede wszystkim dla zaopatrzenia własnych pracowników).

Grupy kont 27 przedsiębiorstwo nie prowadzi w ogóle Wszystkie wydatki (koszty w skali rocznej) księguje w klasie 4 i 5. W klasie 4 księgowane są bieżąco wszystkie wydatki administracyjno-handlowe oraz te koszty wspólne, których od razu nie można przydzielić na stanowiska kosztów w klasie 5.

W klasie 5 prowadzone są grupy kont kosztów produkcji według stanowisk kosztów, na które bieżąco nanoszone są wszystkie koszty produkcji, dające się bezpośrednio przydzielić na podstawie dowodów, zaś co miesiąc te koszty wspólne, które wymagają późniejszego wyjaśnienia lub podziału stosunkowego (z klasy 4).

W klasie 8 przeksięgowywana jest okresowo zmiana stanu zapasów, na podstawie kontroli ilościowej produkcji. W końcu miesiąca, po przeksięgowaniu wspólnych kosztów związanych z produkcją, z klasy 4 do 5, bilans surowy przedstawia nam:

w klasie 4 — zrealizowane koszty administracyjno-handlowe, które przenoszone są wprost na rachunek wyników,

w klasie 5 — koszty produkcji, z podziałem na miejsca powstawania kosztów, zamykamy również rachunkiem wyników.

Stan klasy 5 danego przedsiębiorstwa na dzień 30. X. 1947 r.

	Obroty za czas od 1. I. do 30. X. 47 (wydatki zaksięgowane)		Pozycje uzupełniające (nieksięgowane)	Koszty produkcji za czas od 1. I. 47 do 30. X. 47 r.
Dziewiarnia:				
510. Surowiec	9.304.222,—	973.635,—		8.330.587,—
511. Koszty osobowe dziewiarni	5.213.663,—	20.248,—		5.199.415,—
512. Koszty utrzymania urządzeń	370.953,—	—		370.953,—
513. Farba milanezu	1.436.932,—	13.540,—		1.423.392,—
514. Dzierżawa maszyn dziewiarskich	479.074,—	4.000,—		475.074,—
515. Amortyzacja	—	—	1.229.950,—	1.229.950,—
517. Różne koszty rzeczowe	965.598,—	29.050,—		936.548,—
	17.770.443,—	1.040.473,—		17.959.920,—
Szwalnia z materiałów powierzonych:				
520. Bezpośredni mat. dodatkowy	318.761,—	96.709,—		222.052,—
521. Koszty osobowe	6.981.503,—	120.335,—		6.861.168,—
522. Utrzymanie urządzeń	112.835,—	—		112.835,—
525. Amortyzacja	—	—	100.980,—	100.980,—
527. Różne koszty rzeczowe	317.968,—	13.668,—	211.000,—	515.300,—
	7.731.068,—	230.712,—		7.812.337,—
Szwalnia wyrobów z materiałów własnych (milanezu):				
530. Materiały bezpośrednie	5.952.009,—	465.302,—		5.486.707,—
531. Koszty osobowe	3.787.820,—	27.080,—		3.760.740,—
532. Utrzymanie urządzeń	68.570,—	—		68.570,—
533. Haft na milanezie	4.500,—	500,—		4.000,—
535. Amortyzacja			123.573,—	123.573,—
537. Inne koszty rzeczowe	305.142,—	2.948,—	215.000,—	517.194,—
	10.949.167,—	495.830,—		9.960.785,—
Razem:	36.450.680,—	1.767.015,—	1.880.503,—	35.733.043,—

Jak widzimy koszty przeksięgowane, uzupełnione statystycznie kosztami zaistniałymi, a z jakichkolwiek powodów nieprzeksięgowanymi (przeważnie są to koszty kalkulacyjne) dają nam pełny obraz kosztów produkcji danego okresu, na podstawie których przedsiębiorstwo sporządza okresowe wyliczenie rentowności poszczególnych działów.

Okresowe wyliczenia rentowności poszczególnych działów:

a) Wyliczenie rentowności produkcji wyrobów milanezowych za czas od 1. 1. — 31. 10. 1947 r. (Kalkulacja końcowa)

Dziewiarnia:

Surowiec		zł 8.330.587,—	
Koszty produkcji		„ 8.205.941,—	
Farba		„ 1.423.392,—	
Razem		zł 17.959.920,—	
Wyprodukowano 9.863,— kg milanezu.			
Przeciętny koszt własny 1 kg wynosi	zł 1.822,—		
koszt produkcji w stos. do 1 kg	zł 832,—		

Szwalnia milanezowa:

Surowiec do produkcji		zł 5.486.707,50	
Robocizna:			
bezpośr. akord.		„ 1.777.412,—	
pośredn.		„ 1.983.327,76	w stos. do rob. bezpośr. 157%
inne koszty		„ 713.337,—	
Razem:		zł 9.960.785,—	
Ogółem koszty produkcji wyrobów milanezowych		zł 27.920.705,—	
Koszty administr.-handlowe		„ 3.489.871,—	9,4% w stos. do obrotu
Podatek obrotowy i opłaty związkowe		„ 1.485.051,—	4% w stos. do obrotu
Razem:		zł 32.895.627,—	
wpływy ze sprzedaży	zł 36.229.787,—		
wpływy inne	„ 896.500,—		
zmiana stanu zapasów	„ 1.061.407,—	zł 38.187.694,—	
		zł 5.292.067,—	w stos. do obr. 14,25%

b) Wyliczenie rentowności szwalni z powierzonych materiałów za okres od 1. 1. do 31. 10. 1947 r. (kalkulacja końcowa).

Materiały dodatkowe		zł 222.052,50
Koszty osobowe		
roboc. bezp.	zł 2.551.005,—	
roboc. chałupn.	„ 993.998,—	
roboc. pośrednia	„ 3.316.165,—	„ 6.861.168,—
Inne koszty		„ 729.115,—
		zł 7.812.337,—
Koszty administr.-handlowe 9,4% od obrotu		„ 553.105,—
Podatek i opłaty 4% od obrotu		„ 235.364,—
		zł 8.600.806,—
Wpływy		„ 5.884.101,—
Strata		zł 2.716.705,—

c) Wyliczenie rentowności towarów handlowych za okres od 1. 1. do 31. 10. 1947 r. (Kalkulacja końcowa).

Zakupione towary (materiały)		zł 7.533.230,—
9,4% kosztów handlowych od obrotu		„ 870.305,—
Podatki i opłaty 1,75% od sumy	zł 9.070.313,—	„ 158.730,—
		zł 8.562.265,—
Wpływy		„ 9.070.313,—
Zysk		zł 508.048,—

w stosunku do obrotu 5,6% zysku.

Koszty handlowe, na podstawie danych z klasy 4, podzielono procentowo w stosunku do obrotu.

Okresowe wyliczenie rentowności stanowi równocześnie kalkulację końcową, umożliwiającą wyliczenie stosunków procentowych potrzebnych do kalkulacji wstępnej.

Ponieważ koszty dziewiarni nie są wyliczone w stosunku do wartości surowca, lecz w stosunku do wagi, przy czym stosunek tych kosztów jest różny, zastosowano wyliczenie kosztów produkcji według gatunków, przy pomocy cyfr ekwiwalencyjnych.

d) Wyliczenie kosztów produkcji 1 kg milanezu według gatunków

Gatunek nitki	Ilość przerob. kg	Procentowy stosunek kosztów przerobu	Cyfry ekwiwalencyjne
1/45	1.407,2	140%	1.970.—
1/60	1.388,5	127%	1.763.4
1/75	842,7	117%	985.96
1/100	713,9	100%	713,9
1/120	1.431,9	100%	1.431.9
1/150	2.116,92	100%	2.116.92
1/300	397,4	34%	132.46
inne	1.928,—	100%	1.928,—
			11.042.54
		przerób obcego milanezu	400-—
			11.442,54

Koszty produkcji za czas od 1. 1. do 31. 10. 1947 wyniosły zł 8.205.941,— : 11.442,54 = zł 718,—.

koszt wyprodukowanego 1 kg 1/100, 1/120, 1/150 i innych wynosi zł 718,—

1 kg milanezu	1/45	wynosi	718 × 140 =	zł 1.005,—
1 kg „	1/60	„	718 × 127 =	zł 912,—
1 kg „	1/75	„	718 × 117 =	zł 840,—
1 kg „	1/300	„	718 × 34 =	zł 244,—

Koszty szwalni doliczane są w stosunku procentowym do bezpośrednich kosztów robocizny akordowej. Po takim przygotowaniu kalkulacja wstępna różnorodnych wyrobów konfekcyjnych nie przedstawia większych trudności.

e) Kalkulacja kompletu bielizny damskiej z milanezu podwójnego 1/100

Dziewiarnia:

Koszt 1 kg nitki zł 807,—
manco na produkcji 7% i na farbie 6% = 13%
z 1 kg nitki wychodzi: 1 — 0,13 = 0,87 kg milanezu
wartość surowców na 1 kg milanezu wynosi:

807 : 0,87 =	zł	927,—
koszty produkcji	„	718,—
farba	„	180,—
	zł	1.825,—

przy wykroju manco wynosi 15%
1 kg — 0,15 = 0,85 kg
Wartość 1 kg milanezu netto wynosi: 1825 : 0,85 = 2,147,—

Szwalnia milanezu:

1 komplet waży netto 27 dkg	2.147,—	zł	580,—
Dodatki:			
gumka	zł 20,—		
ramiączka	„ 7,—		
koronka	„ 145,—		
tasiemka	„ 6,—		
nici	„ 60,—	„	238,—
		zł	818,—

Robocizna bezpośrednia	zł 90,—		
Robocizna pośrednia i inne koszty 157% w stos. do rob bezpośr.	„ 141,—	„	231,—
		zł	1.049,—
9,4% koszty administracyjno-handlowe		„	99,—
		zł	1.148,—
3,75% podatek obrotowy i Zw. Rewizyjny (od ceny sprzedażnej)		„	53,—
		zł	1.201,—
15% zysku		„	211,—
cena sprzedażna		zł	1.412,—

Przy zastosowaniu powyższej metody przedsiębiorstwo zatrudniające około 100 pracowników, przy pomocy 1 księgowego, zresztą o średnim przygotowaniu, bieżąco otrzymuje dane co do wydatków zrealizowanych według działów, bez posługiwania się arkuszami rozliczeniowymi.

Przeksięgowania dokonywane są przeważnie bezpośrednio na podstawie dowodów, co wymaga tylko w końcu miesiąca kilku not memoriałowych dla kosztów wspólnych.

Po statystycznym uzupełnieniu kosztów przeksięgowanych kosztami kalkulacyjnymi, zarząd przedsiębiorstwa otrzymuje potrzebne dane, zarówno dla wyliczenia rentowności poszczególnych działów, jak też rozliczenia kosztów.

Z PRAKTYKI - *dla praktyki!*

I. Wzór okólnika bilansowego

Państw. Zakłady Spożywcze „Alfa"
Kraków

Kraków, dnia 5 grudnia 1947.

OKÓLNIK Nr 18/47

Dotyczy: Inwentury na dzień 31 grudnia 1947

Na dzień 31 grudnia 1947 ma być zestawiony bilans roczny, na podstawie przeprowadzonej uprzednio starannie inwentury całego majątku fabryki. Inwentura ma być przeprowadzona przy użyciu kart zliczeniowych i arkuszy inwentarzowych, których wzory dołączone są do niniejszego okólnika, a które należy zapotrzebować u p. Golińskiego.

A. Wymogi ogólne

1. Dane ilościowe muszą być podane na podstawie wyników faktycznego zliczenia, zważenia, zmierzenia itp., z zachowaniem pedantycznej dokładności;

2. Przy ocenie należy brać pod uwagę ceny z poprzedniej inwentury, chyba że z podkładów (rachunków czy kalkulacji) wynikają ceny wyższe;

3. Stan przedmiotu inwentury winien być określony przy tych przedmiotach, których stan jest gorszy od przeciętnego. Należy go określić lapidarnie słowami: zły, stęchły, nadniszczony przez myszy, nie do użycia, przestarzały, zepsuty, zdekompletowany, nieużywany, nieaktualny itp.;

4. Każdy arkusz brudnopisu winien być podpisany przez wszystkie osoby, które go tak czy inaczej opracowały. Osoby te biorą pełną odpowiedzialność za zgodność tych szczegółów z rzeczywistością;

5. Pisać należy bardzo wyraźnie;

6. Spisy muszą wykazywać stan na 31 grudnia 1947, niezależnie od tego, kiedy spisów faktycznie dokonano.

B. Szczegółowy program prac

1. *Maszyny* — odpowiedzialny za inwentaryzację p. Bartkowiak.

2. *Tabor* — odpowiedzialny za inwentaryzację p. Wilkoński.

3. *Urządzenia fabryczne* — odpowiedzialny za inwentaryzację p. Olkowski.

4. *Urządzenia biurowe* — odpowiedzialny za inwentaryzację p. Olkowski.

5. *Narzędzia* — odpowiedzialny za inwentaryzację p. Goliński.

Sposób przeprowadzenia inwentaryzacji majątku stałego

Na podstawie zeszłorocznej inwentury i tegorocznych zakupów należy stwierdzić:

a) czy przedmioty znajdujące się w spisie znajdują się w rzeczywistości?
b) które przedmioty przybyły?
c) które przedmioty ubyły i z jakiego powodu?
d) które przedmioty uległy nieprzewidzianie szybkiemu zużyciu?

II. Inwentura zapasów

Zasady ogólne:

Inwenturze podlegają wszystkie będące własnością fabryki zapasy surowców, materiałów pomocniczych, opakowań, artykułów technicznych, półfabrykatów, części zapasowych itd., i to bez względu na to, czy znajdują się one w Magazynie Surowców, czy na Oddziałach, czy w fabryce, czy poza fabryką. Decyduje nie posiadanie, lecz prawo własności.

Rzeczy posiadane przez fabrykę, a nie będące jej własnością, podlegają odrębnej inwenturze ilościowej.

Z drugiej strony jednak należy ująć w inwenturze przedmioty, nie znajdujące się w fabryce, lecz będące jej własnością ,na przykład przedmioty wypożyczone, towary zapłacone, lecz jeszcze nie dostarczone, towary oddane do przeróbki.

Sposób przeprowadzenia inwentaryzacji zapasów

1. Odpowiedzialni za poszczególne spisy inwentarzowe są:

Odnośnie towarów objętych grupą:	Odpowiedzialni:
30	p. Gielażewski Zapasy surowców pozostałe na Oddziałach w momencie sporządzania inwentury, podadzą pp. Kierownicy Oddziałów
31	p. Uliński
32	p. Tylko
33	p. Wakowski
34	p. Wilczak
80, 81, 82, 83	p. Gajowski oraz pp. Kierownicy poszczególnych Oddziałów odnośnie wyrobów gotowych, które w momencie inwentury znajdowały się na Oddziałach.

2. Wszystkie arkusze inwenturowe, należycie podpisane, należy składać p. Jaworskiemu.

3. Na podstawie szczegółowych inwentur zestawi p. Jaworski inwentarz zapasów fabrycznych na dzień 31 grudnia 1947, wedle następujących zasad:

a) wpisania cen, przemnożeń, sumacji i zestawień w ogólniejsze grupy, dokona p. Bilska i p. Hulewicz,
b) wszystkie obliczenia muszą być sporządzane na dwie ręce, czyli obliczone przez jedną a sprawdzane przez drugą siłę, aby jakakolwiek pomyłka rachunkowa była wykluczona,
c) każdy arkusz szczegółowy, zestawienie działowe, grupowe etc. powinno być opatrzone następującymi podpisami osób, które:
   towar zważyły, policzyły, przemierzyły etc.
   dokonały mnożeń i sumacji,
   sprawdziły dodawania i mnożenia,
d) także czystopisy maszynowe muszą być dokładnie sprawdzone (odczytane, podsumowane i podpisane),
e) podziału prac na poszczególne siły dokonywać będzie p. Jaworski.

III. Przygotowania księgowe do bilansu, jak zaksięgowanie brakujących faktur, przygotowanie listy odpisów nieściągalnych względnie wątpliwych dłużników, regulację kont, wystawienie brakujących faktur — przeprowadzi p. Kosicki w porozumieniu z podpisanym.

IV. Zgodność stanu inwenturowego ze stanem faktycznym będzie przedmiotem badań Biura Organizacji i Kontroli w sposób wyrywkowy, a odnośnie surowców zasadniczych — szczegółowo.

C. Terminy

Terminów żadnych nie wyznaczam, formuję jednak stanowczą prośbę traktowania prac bilansowych jako bardzo pilnych i zasadniczych. Długość dnia pracy w okresie prac bilansowych wynosić musi co najmniej 9 godzin dziennie. Urzędników, którzy będą pracowali krócej, mimo iż prac bilansowych nie wykonali z własnej winy, będę uważał za urzędników zaniedbujących karygodnie swe obowiązki służbowe.

D. Prace statystyczne

Prace statystyczne będą przebiegać według odrębnego zarządzenia.

E. Kontrola kasy

Dokładną kontrolę kasy dla celów bilansowych przeprowadzi w dniu 31 grudnia 1947,— p. Kosicki. Z kontroli tej należy spisać protokół.

F. Porównanie stanów faktycznych z kartotekowymi

Stany inwentarzowe porówna p. Jaworski ze swymi stanami kartotekowymi. Niezgodności należy ująć w formę elaboratów, podających przyczyny względnie przypuszczenia przyczyn tych niezgodności. Wyksięgowanie tych niezgodności może nastąpić tylko na zlecenie podpisanego.

G. Zupełność obrazu majątkowego

Dla zapewnienia zupełności materiałów bilansowych:

a) p. Kulska dopilnuje, aby wszystkie nasze dostawy, uskutecznione w roku 1947, zostały zafakturowane jeszcze w starym roku,
b) p. Róg dopilnuje, aby dostawcy zafakturowali możliwie najszybciej wszystkie dostawy, uskutecznione w roku 1947,
c) p. Wilkoński zbada, czy wszystkie jazdy naszego spedytora, wykonane w roku 1947, zostały zafakturowane i ewentualne zaległości zareklamuje.

Dyrektor.

Zakłady „Alfa"
Kraków

KARTA ZLICZENIOWA
(bilans 31. 12. 1947)

Nr karty (nadany przy zbiornikowaniu): ....
Artykuł (określenie słowne i jeśli jest — symboliczne): ....

Grupa .... Jednostka miary ilościowej ....
Ilość: ....
Uwaga:
Wartość szacunkowa jednostki: ....
Zliczył: .... Skontrolował: ....
Zbiornikował: ....

ZAKŁADY „ALFA“ (Bilans: 31. 12. 1947)
KRAKÓW

ARKUSZ INWENTARZOWY Nr_____

(arkusz zbiorowy)

Grupa remanentowa:

Artykuł	Cena 1946		Zapas magazynowy	Zapas pozamagazynowy	Zapas ogólny	Cena 1947		Wartość ogólna		Uwagi:
	zł	gr				zł	gr	zł	gr	

Zbiornikowania dokonał:.................................

Kraków, dnia.................................. 1948 r.

Bilans... Bilans... Bilans...

Bilans w gospodarce planowej

Bilans wypełnia bez reszty życie zawodowe księgowego na przełomach lat kalendarzowych.

Problematyka bilansowa jest częściowo wspólna, częściowo zaś różna w różnych sektorach.

Bilans urasta w gospodarce planowej do symbolu dyscypliny i równowagi. Wyłania się jego charakter matematyczny, charakter równania. Gospodarka planowa jest łańcuchem równań w przewidywaniach inwestycyjnych, produkcyjnych, finansowych i konsumcyjnych. Każdy plan odcinkowy jest też równaniem, gdyż przewiduje nie tylko wydatki ale i ich pełne pokrycie. Suma bilansów majątkowych przedsiębiorstwa jest częściowym rachunkiem sprawozdawczym z wykonania planu, a jednocześnie źródłem dla planowania następnej fazy. Stąd rola bilansu w gospodarce planowej jest dużo donioślejsza, zasięg zaś odpowiedzialności księgowego za prawidłowość materialną bilansu — dużo większy.

W przedsiębiorstwach państwowych zaś bilans determinuje poniekąd jego strukturę finansową, decydując o szybkości i rozmiarach realizacji normatywów obrotowych.

Scentralizowanie rachunkowości państwowego przemysłu miejscowego

Dyrekcje Przemysłu Miejscowego będą prowadziły rachunkowość scentralizowaną od dnia 1 stycznia 1948 r. Dyrekcje mają polecenie tak zorganizować rachunkowość, aby „oprócz ogólnych wyników, można uzyskać dane potrzebne dla sporządzania osobnej kalkulacji dla poszczególnych zakładów oraz mieć obraz rentowności każdego przedsiębiorstwa“.

Na przełomie lat trzeba skontrolować plan kont

Jeśli nie wiążą przedsiębiorstwa przepisy odgórne (instrukcje, okólniki, wytyczne organów nadrzędnych), należy zbadać i skorygować przerosty w ilościach kont w planie, usunąć nielogiczności, uzupełnić luki. Bodźcem mają być doświadczenia roku minionego oraz zaszłe względnie przewidywane zmiany w strukturze świadczeń.

W realizacji jednolitego planu kont uderza prawie wszędzie nadmierna rozbudowa klasy O, zbędna, gdyż i tak większemu przedsiębiorstwu trudno się obejść bez kartoteki względnie księgowości inwestycyjnej.

Przedsiębiorstwom sektora prywatnego trzeba zalecić przejście na jednolity plan kont, mimo iż w sektorze tym on jeszcze nie obowiązuje.

Przepisy rozporządzenia Ministra Skarbu z 30 listopada 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr 65/46) — a bilansowanie

Przypominamy je dla spokoju sumienia redaktora, który twierdzi, iż nie wszędzie jeszcze są one znane i honorowane.

„§ 3. 1. Brudnopisy, stanowiące podstawę do obliczenia ilości poszczególnych składników inwentarza, powinny być przechowywane. Brudnopisy te powinny być ponumerowane, zeszyte i na ostatniej stronie lub karcie zaopatrzone w datę i podpis osoby lub osób, które je sporządziły. W przypadku dokonywania spisu inwentarza według poszczególnych działów przez różne osoby należy ponadto sporządzić zestawienie, obejmujące spisy poszczególnych działów z oznaczeniem ich ilości, liczby stron lub kart. Zestawienie to powinno być podpisane przez wszystkie osoby, które brały udział przy spisywaniu inwentarza. Brudnopisy i zestawienie

należy przechowywać przez okres lat sześciu, licząc od końca roku podatkowego, objętego księgami.

2. Brudnopisy powinny być sporządzone atramentem lub ołówkiem atramentowym.

§ 4. Wyceny przedmiotów majątkowych uwidocznionych w inwentarzu należy dokonać zgodnie z obowiązującymi w tej mierze przepisami. W przypadku przyjęcia do inwentarza wyceny towarów niższej od kosztu nabycia lub wytworzenia z powodu uszkodzenia, wysortowania, wyjścia z mody lub niższej ceny rynkowej, należy w inwentarzu uwidocznić w odrębnych rubrykach cenę kosztu nabycia lub wytworzenia oraz cenę przyjętą do inwentarza.

§ 7. 2. Obroty, osiągnięte ze sprzedaży towarów oddanych do komisowej sprzedaży, komitent powinien zaksięgować w tym okresie rachunkowym, w którym te towary zostały sprzedane przez komisanta.

3. Niesprzedane do końca okresu rachunkowego towary komisowe komisant powinien wykazać w pozycjach pozabilansowych, komitent zaś w odrębnych pozycjach dla każdego składu komisowego przy inwentaryzacji towarów własnych.

§ 9. 3. Przed sporządzeniem bilansu należy*) podzielić świadczenia na ukończone i nieukończone; za ukończone uważa się świadczenia przyjęte przez zleceniodawcę; dowód przyjęcia stanowi uzgodniony rachunek ostateczny, protokół przyjęcia, odpowiednie pismo zleceniodawcy itp.

4. Ze świadczeń ukończonych należy wyprowadzić wyniki, koszty zaś wytworzenia dotyczące świadczeń nieukończonych należy wprowadzić do aktywów bilansu. Jeżeli jednak umowa o świadczenia zawiera dane umożliwiające obliczenie wyników wykonania częściowego, należy te wyniki odrębnie obliczać w każdym roku rachunkowym, uwzględniając je w rachunkach strat i zysków.

5. Wszelkiego rodzaju koszty ogólne nieprzeniesione w ciągu okresu rachunkowego na odrębne konta poszczególnych umów, o których mowa w ust. 2, należy przed sporządzeniem bilansu podzielić według stosunku procentowego tych kosztów do kosztów wytworzenia wykonanych świadczeń i część przypadającą na świadczenia nieukończone wprowadzić do aktywów bilansu.

§ 10. 1. Na koniec każdego roku rachunkowego należy w księgach handlowych dokonać prawidłowych odpisów na amortyzację przedmiotów, podlegających zużyciu i nabytych odpłatnie terminowych praw majątkowych i to bez względu na wyniki bilansowe. Odpisów na amortyzację dokonywać można metodą bezpośrednią lub pośrednią, o ile przepisy specjalne nie stanowią inaczej.

2. Przedmiot całkowicie zamortyzowany w okresie jednego lub więcej okresów rachunkowych należy pozostawić w bilansie w wartości jednego złotego, jeżeli przedmiot ten bez względu na stan, w jakim się znajduje, pozostaje w przedsiębiorstwie.

3. Przedmiot całkowicie zamortyzowany i już nieistniejący w przedsiębiorstwie (zlikwidowany) należy skreślić z bilansu, kasując jednocześnie w przypadku amortyzacji pośredniej odpowiednią sumę z rachunku umorzenia.

4. Dla kontroli prawidłowości corocznych odpisów należy prowadzić tabele amortyzacyjne według załączonego wzoru Nr 1. Dopuszczalne jest rozszerzenie wzoru oraz zmiana jego układu. W tabelach amortyzacyjnych można uwidaczniać grupami przedmioty amortyzowane według tych samych norm z podziałem na lata nabycia pod warunkiem prowadzenia szczegółowej specyfikacji w inwentarzu lub w specjalnych urządzeniach przeznaczonych dla szczegółowej kontroli majątku stałego."

W związku z § 10 wymienionego rozporządzenia przypominamy, iż rozporządzenie Ministra Skarbu z 1. 12. 1946 (Dz. U. R. P. Nr 5/47) reguluje wysokość przeciętnych norm wysokości odpisów amortyzacyjnych, mówiąc:

„Przeciętne normy wysokości odpisów na zużycie dla poszczególnych rodzajów przedmiotów, podlegających zużyciu (normy amortyzacyjne), ustala się następująco:

a) przy budynkach mieszkalnych murowanych na 1,5%
b) przy budynkach mieszkalnych drewnianych i z tzw. muru pruskiego na . . . 2,5%
c) przy budynkach gospodarczych murowanych na 2%
d) przy budynkach gospodarczych drewnianych i z tzw. muru pruskiego na . . . 4%
e) przy budynkach fabrycznych murowanych na 3%
f) przy budynkach fabrycznych drewnianych na 6%
g) przy ruchomościach (urządzenia biur, kantorów, kancelaryj, sklepów, hoteli, pensjonatów itp.) na 5%
h) przy maszynach, urządzeniach fabrycznych, kopalnianych, piecach fabrycznych itp. na 10%
i) przy narzędziach na 20%
j) przy samochodach i traktorach na . . . 20%

wartości przedmiotu."

Nie należy również zapomnieć o zastosowaniu właściwego mnożnika amortyzacyjnego (30—50-krotnego).

---

*) w przedsiębiorstwach budowlanych.

W krzywym ZWIERCIADLE

Nowe „definicje" bilansu.

Bilans jest:

dla ucznia:
objawieniem

dla laika:
igraszką cyfr

dla dyrektora:
wiecznym zmartwieniem

dla księgowego:
powracającą falą

dla władz zwierzchnich:
powodem do konferencji i pisaniny

dla urzędnika skarbowego:
okazją do mrugnięcia okiem

dla małego wspólnika:
powodem do wymyślania.

Załącznik do rozporządzenia Ministra Skarbu
z dnia 31 października 1946 r. (poz. 365)

TABELA AMORTYZACYJNA

Wzór Nr 1.
do § 10

Nr porządkowy	Rok nabycia	Przedmiot	Wartość	Odpisy na amortyzację																
				za lata ubiegłe	za lata															
					19......		19......		19......		19......		19......		19......		19......		19......	
					%	suma	%	suma	%	suma	%	suma	%	suma	%	suma	%	suma	%	suma
1	2	3	4	5	6															

Linie poziome jak wzór — do końca.

To i owo — Z KRAJU I ZAGRANICY

Z KRAJU!

1. Bilans skarbowy trzech kwartałów [illegible]

Wpływy z tytułu podatków bezpośrednich i monopoli kształtowały się następująco: (miliardy)

	podatki bezpośrednie:	monopole:
I kwartał	10,3	12,1
II kwartał	16,6	14,7
III kwartał	23,3	14,3
	50,2	41,1

2. 11,7 miliarda złotych dała Danina Narodowa.

W Prezydium Rady Ministrów odbyło się niedawno zebranie sprawozdawcze Głównej Komisji Obywatelskiej Daniny Narodowej na zagospodarowanie Ziem Odzyskanych.

Po przemówieniu ministra skarbu Dąbrowskiego, który m. in. oświadczył, iż w r. 1947 zainwestujemy na Ziemiach Odzyskanych 43,5 miliarda złotych, złożył sprawozdanie pełnomocnik Rządu do spraw Daniny Narodowej wicemin. Kościński.

Ze sprawozdania wynika, iż z wyznaczonych ogółem 16 miliardów zł wpłynęło do 30 września br. gotówką 11,7 miliarda zł, udzielono ulg i bonifikat 4 miliardy złotych, zaległości wyniosły zaledwie 298 milionów zł.

Ogólne koszty przeprowadzenia akcji wyniosły tylko 0,85% kwoty dotychczas zebranej.

3. 100 + 300 złotych za dolara.

Ostatnio zapadła decyzja Rządu, na mocy której osobom otrzymującym przesyłki dolarowe z zagranicy wypłacać się będzie oprócz 100 zł, płaconych za dolara według kursu Narodowego Banku Polskiego dodatkowo jeszcze po 300 zł za dolara, ze specjalnie na ten cel przeznaczonych funduszów.

Zarządzenie to wzmoże niewątpliwie pomoc, udzielaną przez Polonię zagraniczną krewnym w kraju.

Należy dodać, iż po 300 zł za dolara dopłacać się będzie ze specjalnych funduszów również za przekazy dla obywateli polskich z tytułu rent i spadków.

4. Przeszacowanie remanentów poniemieckich na Ziemiach Odzyskanych.

Biuro Cen Ministerstwa Przemysłu i Handlu podaje do wiadomości, że przeszacowanie wszystkich remanentów poniemieckich, znajdujących się w przedsiębiorstwach przemysłowych i handlowych na Ziemiach Odzyskanych, celem dostosowania cen tych towarów do cen rynkowych, może nastąpić pod następującymi warunkami:

1. Przedsiębiorca winien sporządzić wykaz towarów do przeszacowania i przedłożyć go Izbie Przemysłowo-Handlowej, która ustali cenę sprzedaży poszczególnych artykułów w porozumieniu z właściwym zrzeszeniem branżowym.

   Ceny ustalone przez Izbę Przemysłowo-Handlową winny być analogiczne do cen obowiązujących, względnie cen aktualnych.

2. Wykazy towarów z ustalonymi cenami należy sporządzić w 4-ch egzemplarzach, z czego 1 egzemplarz wydaje się właścicielowi przedsiębiorstwa, a z pozostałych po jednym Izba Przemysłowo-Handlowa przesyła do właściwej Delegatury Komisji Specjalnej, Społecznej Komisji Kontroli Cen i Izby Skarbowej.
3. Przeszacowanie należy zakończyć do dnia 31. 12. 1947 r. Wyżej wymienione wykazy staną się legalnymi rachunkami w rozumieniu art. 4 pkt. 1 ustawy z 2. 6. 47 r. o zwalczaniu drożyzny i nadmiernych zysków w obrocie handlowym.

5. Nowa struktura spółdzielczości — Główny zjazd „Społem" w Warszawie.

W Warszawie obradował 25. i 26. 11. drugi główny zjazd „Społem" przy udziale 108 delegatów.

Przemówienie powitalne wygłosił prezes Rady Ministrów Józef Cyrankiewicz, oświadczając m. in.:

Niniejszy zjazd zamyka okres organizacji wielkiego ruchu spółdzielczego w Odrodzonej Polsce. Obecnie przyszedł czas na uporządkowanie zdobytych pozycji, na normalizację form pracy, na rozbudzenie inicjatywy gospodarczej szerokich mas zrzeszonych w spółdzielniach i na zapewnienie im jak największego wpływu na cały system organizacyjny spółdzielczości.

Następnie zabrał głos Minister Przemysłu i Handlu Hilary Minc mówiąc m. in.:

Spółdzielczość polska przeszła od Kongresu Lubelskiego wielką drogę; stała się masowym ruchem, wielką siecią gospodarczą i dystrybucyjną oraz ważkim czynnikiem naszej ekonomiki. Ta droga, nie pozbawiona załamań i trudności szła przez zwalczenie nie tylko bezpośredniej wrogości przeciwników demokracji ludowej, ale i starych szkodliwych tradycji i przesądów. Fakt, że na zjeździe będzie omawiane takie podstawowe zadanie, jak zmiana struktury spółdzielczości, wskazuje na to, że spółdzielczość z tych nieuniknionych trudności wychodzi na ogół zwycięsko.

Po wysłuchaniu sprawozdań z działalności „Społem" zjazd przystąpił do obrad nad zmianami strukturalnymi. Projektowane zmiany dotyczą nadbudowy organizacyjnej spółdzielczości oraz struktury spółdzielczości wiejskiej. Zmiany w nadbudowie organizacyjnej idą po linii stworzenia szeregu odrębnych central spółdzielczych, budowanych w zasadzie według typów spółdzielni. Przewiduje się również powołanie do życia w ważnych dziedzinach gospodarczych central państwowo-spółdzielczych, zarówno w tych wypadkach, gdzie istnieją już specjalne typy spółdzielni (np. rybackie i skupu żywca), jak i tam, gdzie spółdzielczość nie wytworzyła specjalnych typów spółdzielni, jak handel zbożowy i materiałami tekstylnymi.

Logiczną konsekwencją projektowanych zmian jest powołanie centralnego związku spółdzielczego, którego celem byłaby koordynacja całej spółdzielczości.

W ostatniej części obrad dokonano wyboru 30 członków Rady Nadzorczej „Społem" i 6 zastępców. Na posiedzeniu odbytym po zakończeniu ziazdu Rada Nadzorcza powołała na swojego prezesa Edwarda Ochaba, na wiceprezesa Stanisława Szwalbego.

6. Gospodarka rolnika z ołówkiem w ręku.

W województwie krakowskim 78 rolników prowadzi rachunkowość rolniczą według wzorów ustalonych przez Instytut Naukowy Gospodarstwa Wiejskiego w Puławach. Celem prowadzenia rachunkowości jest badanie przez Instytut opłacalności gospodarstw rolnych.

Opiekę nad gospodarstwami, prowadzącymi rachunkowość, z ramienia Zarz. Okr. Zw. Samopomocy Chłopskiej prowadzi inspektor rachunkowości rolniczej i lustratorzy organizacji wsi i gospodarstw. Inspektorzy odwiedzają gospodarstwa rolników prowadzących rachunkowość i udzielają porad i instrukcyj, tak z rachunkowości jak i w pracach związanych z ogólnymi sprawami gospodarowania.

7. Zamknięcie rachunków „starego" i „okupacyjnego" w instytucjach finansowych.

Na podstawie rozporządzenia Kierownika Resortu Gospodarki Narodowej i Finansów z dn. 5. 10. 1944 r. (Dz. U. R. P. Nr 7, poz. 38), Ministra Skarbu z dnia 6. 1. 45 r. (Dz. U. R. P. Nr 1, poz. 4), oraz okólnik nr 7 z 20. 6. 45 r. i nr 19 z dnia 1. 12. 45 r., Ministerstwo Skarbu podaje do wiadomości i wykonania co następuje:

Niezwłocznie po otrzymaniu niniejszego okólnika instytucje kredytowe winny przystąpić do sporządzenia zamknięć rachunków „starego" i „okupacyjnego" kierując się poniższą instrukcją.

1. Należy sporządzić dwa bilanse, z których pierwszy obejmie okres od dnia 1 stycznia 1939 r. do dnia 31 grudnia 1945 r., drugi bilans obejmie okres od dnia 1 stycznia do 31 grudnia 1946 r.
2. Pierwszy z tych bilansów będzie składał się z 3-ch rubryk, w tym pierwsza dla pozycji bilansu rachunku „starego", który obejmie okres od dnia 1 stycznia 1939 r. do dnia 31 grudnia 1945 r., druga rubryka przeznaczona jest dla pozycyj bilansowych rachunku „okupacyjnego" i obejmie okres od dnia 5 października 1939 r. do dnia 31 grudnia 1945 r., wreszcie rubryka trzecia obejmuje rachunek „polski" od dnia wznowienia działalności instytucji po wojnie — również do dnia 31 grudnia 1945 r.
3. Drugi bilans zawierający te same rubryki dla rachunków „starego", „okupacyjnego" i „polskiego" będzie obejmował okres od dnia 1 stycznia do 31 grudnia 1946 r.
4. Ponieważ bilanse roczne rachunku „polskiego" za okresy od wznowienia działalności instytucji do końca 1945 r. oraz za rok 1946 są już sporządzone wzgl. są w stadium wykończenia zgodnie z wydanymi w tej mierze zarządzeniami Ministerstwa Skarbu, przeto wypełnienie rubryki trzeciej nie nastręczy trudności.
5. W związku z zamknięciem rachunków „starego" i „okupacyjnego" należy:
   a) ruchomości oraz nieruchomości tych okresów nie przeszacowywać, lecz podać odnośne salda książkowe,
   b) w r-ku „starym" waluty i dewizy oraz wszelkie aktywa i pasywa w obcych walutach przeliczyć na złote po kursach z dnia 30 sierpnia 1939 roku,
   papiery wartościowe podać według ostatniego notowanego kursu kupna z okresu poprzedzającego wybuch wojny (tj. sierpnia 1939 r.),
   papiery wartościowe nie mające ustalonego kursu giełdowego oraz udziały podać według sald książkowych,
   d) przeprowadzić odpisy tej części aktywów, które władze instytucji uważają za bezwzględnie stracone oraz skreślić tę część pasywów, co do których istnieją dowody, iż przestały one zobowiązywać instytucję,
   e) o ile instytucje wydzieliły jakiekolwiek rezerwy w rachunku „okupacyjnym" na skutek zarządzeń władz okupacyjnych należy te pozycje rezerw wystornować,

f) żadnych odsetek, zarówno czynnych jak i biernych, do bilansu zamknięcia nie zaliczać i wyciągów z rachunków nie wysyłać z wyjątkiem wypadków regulacji zadłużeń, wzgl. uzgodnienia sald.

6. Również w 3-ch rubrykach, analogicznie do wzmiankowanych wyżej bilansów, należy sporządzić dwa Rachunki Strat i Zysków, co o tyle będzie ułatwione dla instytucji, że rachunki te dla powojennego okresu „polskiego" są już sporządzone, wzgl. są na ukończeniu, dla rachunków zaś „starego" i „okupacyjnego" rachunki te również były przygotowane — w charakterze tymczasowym — na mocy dyspozycji Ministerstwa Skarbu w p. 1 okólników Nr 22 z dnia 23. 1. 1946 r. oraz Nr 49 z dnia 8. 2. 47 r., w sprawie zamknięć rachunkowych za lata 1946. Salda tych rachunków „Strat i Zysków" winny być przeniesione do nowego bilansu jako „Rachunek Wyników za lata 1939—1945" względnie „za rok 1946".

7. Władze instytucyj, powołane na mocy przepisów prawa ogólnego wzgl. odnośnych statutów do zatwierdzenia sporządzonych bilansów, zamieszczą w protokółach przeprowadzonych przez siebie czynności — o ile tego wymagać będzie stan faktyczny — wzmiankę następującej treści:

„Niektóre pozycje zamknięć rachunkowych za lata 1939—1946 nie mogły być dotychczas definitywnie ustalone ze względu na skutki działań wojennych".

Ogólnie zaznacza się, iż brak niektórych dowodów i dokumentów nie powinien stanowić przeszkody do przeprowadzenia przez instytucje kredytowe wymaganych w niniejszym okólniku zamknięć rachunkowych. Ewentualne zmiany, jakie zajdą wskutek uzyskania lub restytucji dalszych dowodów i dokumentów będą uwzględnione w zamknięciach rachunkowych za lata następne. Równocześnie unieważnia się te zarządzenia wzmiankowanych na wstępie okólników Departamentu II Ministerstwa Skarbu Nr 22, z dnia 23. 1. 1946 r. oraz Nr 49 z dnia 8. II. 1947 r., które są sprzeczne z niniejszą instrukcją".

8. Rachunkowość jajczarska w Gminnych Sp-niach.

Wiele zbiornic jaj przy Gminnych Spółdzielniach „Samopomocy Chłopskiej" nie prowadzi prawidłowej rachunkowości jajczarskiej, lub prowadzi ją nienależycie, co utrudnia tak kontrolę wewnętrzną, jak i badanie działalności zbiornic.

Należy zwracać uwagę w Gminnych Spółdzielniach Samopomocy Chłopskiej prowadzących skup jaj, na prawidłowość prowadzenia rachunkowości według wzorów Związku Rewizyjnego, zalecając zaprowadzenie lub dokupienie ksiąg, które są do nabycia we wszystkich Okręgach ZRS.

(z dwutygodnika „Społem").

9. Powołanie Komisji Ministerialnej dla usprawnienia wewnętrznej sprawozdawczości statystycznej w przemyśle.

Okólnik Ministerstwa Przemysłu i Handlu w tej materii brzmi:

„Powołuję Komisję Ministerialną dla usprawnienia i ograniczenia wewnętrznej periodycznej sprawozdawczości statystycznej w przemyśle.

Komisja jest uprawniona do ostatecznego i wiążącego CZP orzekania o rodzaju, treści i okresach sprawozdawczych formularzy statystycznych, dopuszczonych do periodycznego użytku w sprawozdawczości wewnętrznej zakładów, dyrekcji i zarządów przemysłu podległego Ministerstwu Przemysłu i Handlu.

Na każdym dopuszczonym przez Komisje formularzu należy umieścić datę dopuszczenia i numer rejestracji Komisji.

Zarządzenie to dotyczy zarówno formularzy obecnie używanych, jak i tych, które CZP zamierza wprowadzić w przyszłości.

Do Komisji powołuję ob. ob.: Mgra Bronisława Blassa, Wicedyrektora Dep. Finansowego,

Czesława Chmielewskiego, Dyrektora Dep. Ekonomiczno-Socjalnego,

Olgierda Dewitza, Naczelnika Wydziału Statystycznego w Departamencie Ekonomiczno-Socjalnym,

Inż. Tadeusza Gede, Dyrektora Departamentu Inspekcji,

Inż. Adama Wanga, Dyrektora Departamentu Planowania.

Przewodniczącym Komisji mianuję ob. Czesława Chmielewskiego.

Używanie po dniu 1 stycznia 1948 r. jakichkolwiek formularzy statystyki periodycznej niedopuszczonych do użytku przez Komisję — jest zakazane".

10. Wykaz przedsiębiorstw państwowych, które wolne są od podatku dochodowego w roku podatkowym 1947.

Część budżetu	Nazwa przedsiębiorstwa lub zakładu
3. Prezydium Rady Ministrów	1. Polskie Radio
	2. Polska Agencja Prasowa
10. Ministerstwo Skarbu	1. Państw. Zakład Emerytalny
	2. Mennica Państwowa
	3. Państwowa Wytwórnia Papierów Wartościowych
	4. Polski Monopol Solny
	5. Polski Monopol Tytoniowy
	6. Państw. Monopol Spirytusowy
	7. Państw. Monopol Zapałczany
	8. Polski Monopol Loteryjny
13. Ministerstwo Komunikacji	1. Polskie Koleje Państwowe
	2. Polskie Linie Lotnicze „Lot"
	3. Polskie Biuro Podróży „Orbis"
14. Ministerstwo Rolnictwa i Reform Rolnych	1. Państwowe Zakłady Hodowli Roślin
	2. Zarząd Państwowych Nieruchomości Ziemskich z wyłączeniem wchodzących w skład tego przedsiębiorstwa przedsiębiorstw przemysłu wydzielonego, a mianowicie:
	a) Zakładów Przemysłowo-Rolnych w Okocimiu,
	b) Browaru Żywiec,
	c) Drożdżowni Masów,
	d) Drożdżowni Niechcice,
	e) Zakładów Przemysłowo-Rolnych w Woli Krzysztoporskiej,
	f) Browaru Rzeszów,
	3. Państwowe Przedsiębiorstwo Traktorów i Maszyn Rolniczych
15. Ministerstwo Oświaty	1. Państwowe Zakłady Wydawnictw Szkolnych

16. Ministerstwo Kultury i Sztuki	1. Państwowy Teatr Polski w Warszawie
	2. Polskie Wydawnictwo Muzyczne w Krakowie
	3. Naczelna Dyrekcja Widowisk Rozrywkowych
	4. Zjednoczone Zakłady Przemysłu Muzycznego
	5. Państwowy Instytut Wydawniczy
18. Ministerstwo Poczt i Telegrafów	1. Polska Poczta, Telegraf i Telefon
	2. Państw. Zakłady Tele- i Radiotechniczne
20. Ministerstwo Zdrowia	1. Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Higieny
	2 Szpitale Państwowe
	3. Zakład Wydawniczy Ministerstwa Zdrowia
	4. Zdrojowiska Państwowe
	5. Centralna Składnica Sanitarna
21. Ministerstwo Odbudowy	1. Państwowe Zakłady Wodociągowe na Górnym Śląsku
23. Ministerstwo Leśnictwa	1. Lasy Państwowe

(Przedruk z Monitora Polskiego z dn. 22 września 1947 Nr 119, poz. 760).

11. **Wykaz przedsiębiorstw państwowych, których świadczenia wolne są od podatku obrotowego w roku podatkowym 1947.**

Część budżetu	Nazwa przedsiębiorstwa lub zakładu
3. Prezydium Rady Ministrów	1. Polskie Radio
	2. Polska Agencja Prasowa
10. Ministerstwo Skarbu	1. Państw. Zakład Emerytalny
	2. Mennica Państwowa
	3. Państw. Wytwórnia Papierów Wartościowych
	4. Polski Monopol Solny
	5. Polski Monopol Tytoniowy
	6. Państw. Monopol Spirytusowy
	7. Państw. Monopol Zapałczany
	8. Polski Monopol Loteryjny
13. Ministerstwo Komunikacji	1. Polskie Koleje Państwowe
	2 Polskie Linie Lotnicze „Lot"
14. Ministerstwo Rolnictwa i Reform Rolnych	1. Państwowe Zakłady Hodowli Roślin
	2. Państw. Przedsiębiorstwo Traktorów i Maszyn Roln.
18. Ministerstwo Poczt i Telegrafów	1. Polska Poczta, Telegraf i Telefon
20. Ministerstwo Zdrowia	1. Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Higieny
	2. Szpitale Państwowe
21. Ministerstwo Odbudowy	1. Państwowe Zakłady Wodociągowe na Górnym Śląsku

(Przedruk z Monitora Polskiego z dn. 22 września 1947 Nr 119, poz. 761).

Z ZAGRANICY!

AMERYKA POŁUDNIOWA

13. Niezłe dochody budżetowe.

Niewielu wie o tym, iż poważną pozycją przychodów budżetowych państw Ameryki Południowej są dochody z kasyn gry. Skarb brazylijski np. zainkasował z tego tytułu w r. 1946 ponad 100 milionów dolarów. Suma ta stanowiła okrągło 1/6 całości dochodów skarbu brazylijskiego.

Skarb argentyński ciągnie z tego samego źródła korzyści, wynoszące prawie tyleż samo co skarb brazylijski, mimo, iż ludność Brazylii wynosi 46 milionów, podczas gdy Argentyna liczy tylko 14 milionów ludzi.

W Chile pokrywane są z dochodów kasynowych całe koszty publicznej opieki zdrowotnej oraz dotowane są rezerwy zakładu ubezpieczeniowego, zapewniającego zaopatrzenie na starość.

W Urugwaju dochody z 20 kasyn gry, położonych nad Zatoką La Plata, pokrywają koszty budowy i utrzymania dróg publicznych.

CZECHOSŁOWACJA

14. Polityka finansowa Czechosłowacji — Budżet na 1948 rok.

Czechosłowacki minister skarbu dr Jar. Dolansky przedłożył w tych dniach parlamentowi projekt budżetu państwowego na rok 1948. Wydatki państwowe (właściwa administracja) wynoszą 68.981.910.000 kczs, z czego przypada na administrację 55.459.801.000, a na wydatki inwestycyjne 13.522.109.000 kczs. Na pokrycie przewiduje się dochody w wysokości 55.154.575.000 kczs.

Obraz ten nie jest ścisły, ponieważ w specjalnym rozdziale ustawy finansowej poleca się, aby rzeczowe wydatki w poszczególnych rozdziałach zredukowane zostały o dziesięć procent, wydatki min. obrony narodowej o 474.158.000 kczs, a w przedsiębiorstwach państwowych o 5 proc.

Po przeprowadzeniu tej redukcji wydatki właściwej administracji wynosić będą 67.056 milionów kczs, dochody zaś wynoszą 56.895 milionów, czyli że deficyt wynosić będzie 10.161 milionów kczs.

W związku z tym minister skarbu dr Dolansky wskazał na politykę personalną w administracji państwowej. Z wydatków administracji państwowej przypada 13,1 miliarda na płace i zarobki. W roku poprzednim wydatki te wynosiły 12,1 miliarda. Jeżeli do tego doliczy się płace i zarobki pracowników w przedsiębiorstwach państwowych, to wydatki na płace i zarobki ogółem wynoszą 26,5 miliarda kczs, czyli o przeszło 2 miliardy więcej niż w roku poprzednim. Liczba pracowników w administracji państwowej i przedsiębiorstwach państwowych wciąż jeszcze wzrastała, ale po wydaniu zakazu przyjmowania nowych sił, wzrost ten był powolniejszy. Do 30 kwietnia liczba pracowników wzrosła do 587,759 w stosunku do 567,666 według stanu z 31 lipca 1946, tj. o 20,093 osób.

W stosunku do stanu z roku 1938, kiedy republika była większa i liczyła 15.000.000 mieszkańców jest to 140.000 więcej. Wzrost ten przypisać należy zwiększonym zadaniom państwa, które powołało rozległy aparat aprowizacyjny, służbę cen, kontrolę gospodarczą i kontrolę przemysłową.

Stosunki powojenne zmuszały do rozszerzenia stanu personalnego. w administracji państwowej, trzeba było rozszerzyć służbę zagraniczną polityczną i handlową, wytworzyć aparat, prowadzący opiekę nad repa-

triantami i osobami wysiedlonymi do Niemiec. Znacznej liczby pracowników wymagały też nowo powstałe agendy: osiedleńcza, ochrony pracy oraz kontroli gospodarczej w unarodowionych przedsiębiorstwach.

ROSJA RADZIECKA

15. Radziecki system podatkowy.

W ZSRR panuje socjalistyczny system gospodarki oraz socjalistyczna własność narzędzi i środków produkcji. Dlatego decydującą rolę w dochodach państwowego budżetu — około 80% — grają dochody z państwowych i spółdzielczych fabryk i instytucyj oraz zasadnicze dochody przemysłu państwowego.

Opodatkowanie ludności zajmuje w dochodach budżetu ZSRR znikome miejsce. Nawet w okresie ostatniej wojny opodatkowanie ludności wynosiło zaledwie 14% po stronie dochodowej budżetu sowieckiego. Natychmiast po zakończeniu wojny podatki zostały zmniejszone o połowę i obecnie wynoszą 7% dochodów budżetowych.

System podatkowy w ZSRR zbudowany jest na trzech zasadach: opodatkowania dochodów, progresywności stawek podatkowych zależnie od wysokości opodatkowanych dochodów oraz na uwzględnieniu źródeł i charakteru dochodów.

Najważniejszymi rodzajami radzieckiego systemu podatkowego są podatki dochodowe: podatek dochodowy (płacony przeważnie przez ludność miejską) oraz podatek rolniczy (płacony przez ludność rolniczą). Stawki obu podatków wzrastają stopniowo w zależności od powiększającego się dochodu. Np. miesięczny zarobek 300 rubli opodatkowany jest sumą 5 rubli plus 6% zarobku przewyższającego 200 rubli; miesięczny zarobek 700 rubli opodatkowany jest w wysokości 26 rubli plus 10% zarobku ponad 500 rubli itd. Sowiecki system opodatkowania dochodowo-progresywnego uwzględnia nie tylko rozmiary dochodów i zarobków, lecz również ich charakter i pochodzenie. Stosownie do tego w ZSRR istnieją osobne stawki podatku dochodowego dla: a) robotników i pracowników umysłowych, b) dla literatów i twórczych pracowników sztuki, c) dla osób zajmujących się pracą rzemieślniczo-chalupniczą, d) dla wolnych zawodów, tzn. dla ludzi nie pracujących najemnie (prywatna praktyka lekarzy, adwokatów itp.). Zgodnie z tym dla grupy pracowników średniego uposażenia podatek dochodowy wynosi 5—7% zarobku, a dla grupy wyższej do 13%. Taka sama granica istnieje dla literatów i pracowników sztuki.

Liczne kategorie ludności w ZSRR w zupełności zwolnione są od opodatkowania dochodów. Należą tu robotnicy i pracownicy umysłowi z wynagrodzeniem do 260 rubli, a inni obywatele — do 600 rubli rocznie. Nie płacą podatku dochodowego wojskowi w czynnej służbie, osoby odznaczone tytułem Bohatera Związku Radzieckiego i Bohatera Pracy Socjalistycznej, osoby odznaczone orderami, laureaci Nagrody Stalinowskiej, studenci otrzymujący stypendia państwowe do 260 rubli miesięcznie, emeryci itd.

Podatek dochodowy obniża się znacznie w zależności od składu rodziny. Np. robotnikom i pracownikom umysłowym, posiadającym na utrzymaniu ponad trzy osoby, sumę podatku od zarobków obniża się o 30%.

Podatek rolniczy w ZSRR jest również oparty na zasadzie dochodu: obliczane są dochody ludności zarówno z pracy rolniczej jak i ze źródeł nierolniczych. Przy tym dochody rolnicze opodatkowywane są nie w pełnej wysokości, lecz według norm zniżonych w stosunku do rzeczywistego dochodu.

Przy podatku rolniczym istnieje poza tym szereg daleko idących ulg. Wobec tego faktyczne obciążenie podatkowe chłopów jeszcze bardziej się obniża. Od podatku rolniczego zwolnione są np. osoby nie mające obok siebie innych zdolnych do pracy członków rodziny, gospodarstwa, w skład których wchodzą inwalidzi wojenni i inwalidzi pracy, gospodarstwa niezdolnych do pracy z powodu starości, gospodarstwa wojskowych w czynnej służbie nie posiadające innych zdolnych do pracy członków rodziny. Gospodarstwa z licznymi dziećmi korzystają z potrąceń od wyznaczonego podatku. Dochody członków kołchozów, uzyskane z pracy w gospodarstwach kołchozowych w ogóle nie podlegają opodatkowaniu.

Sowieckie ustawodawstwo przewiduje jeszcze szereg ulg podatkowych dla górników, robotników leśnych, poszukujących minerałów itd.

(„Rzeczpospolita“ Nr 329)

STANY ZJEDNOCZONE A. P.

16. Fragment bilansu „Ford Motor Co“.

(miliony dolarów)

Aktywa (niektóre pozycje)	1946	1945
Majątek stały	295,9	283,4
Zapasy	179,8	101,9
Pretensje	389,7	815,5
Sumy przechodnie	14,5	8,4
Pasywa (niektóre pozycje)		
Kapitał	17,3	17,3
Rezerwy	10,8	22,7
Zobowiązania	—	78,2
Nadwyżka	683,16	697,29

SZWAJCARIA

17. Problemy reformy finansów w Szwajcarii.

Na łamach prasy szwajcarskiej toczy się ciągle żywa dyskusja na temat zamierzonej reformy podatkowej. Szczególnie zainteresowani są nią przedstawiciele gmin, a to w obawie, aby projektowane zmiany nie zagrażały podstawom finansowym gmin.

Ze strony Związku Szwajcarskiego wysuwane są postulaty:

opodatkowania osób prawnych wyłącznie na rzecz Związku, co jednak może mieć katastrofalne następstwa dla gospodarstw komunalnych;

opodatkowania przedsiębiorstw publicznych na rzecz Związku. Przedsiębiorstwa komunalne ponosiły dotychczas ciężary tylko na rzecz gmin, a ponieważ większość z nich nie może zrezygnować z tego źródła dochodu, więc projektowana zmiana pociągnie za sobą podwyżkę cen;

stworzenia komisji oszczędnościowej lub ustanowienia ekspertów dla wprowadzenia oszczędności w poszczególnych działach gospodarki;

kontynuowania podatku wojskowego, względnie podwyższenia stopy podatku obrotowego. Zaznaczyć należy, iż istniejące dotychczas dodatki do podatku wojennego już i tak w dużej mierze obciążają płatników, gdyż dochód w wysokości fr. 100.000, — opodatkowany jest daniną 45.000,— fr.;

kontynuowania daniny majątkowej, która jednak ze względów politycznych ma małe widoki realizacji;

wyrównywania niedoborów przez kontyngenty ze strony Kantonów, przy czym jednak istnieje trudność stworzenia odpowiedniego klucza rozdzielczego.

Opinia publiczna przestrzega przed wyłącznym stosowaniem jednego z wyżej wymienionych postulatów

a opowiada się raczej za wyborem jakiejś wspólnej drogi pośredniej dla praktycznego podziału zadań finansowych między Związek a Kantony.

WĘGRY

18. Specjalny podatek naftowy na Węgrzech

Według wiadomości z Budapesztu ma być pobierany przez rząd węgierski specjalny podatek od zysków Węgiersko-Amerykańskiego Tow. Naftowego, przekraczających 8%.

Podatek, szacowany na 15 mil. dolarów, ma stanowić fundusz dla podniesienia produkcji ropy, potrzebnej na reparacje wojenne i dla wykonania postanowień niedawnej umowy sowiecko-węgierskiej, według której dostawy ropy do Rosji powinny ulec zwiększeniu.

(z „Nafty")

WIELKA BRYTANIA

19. Podatki w Wielkiej Brytanii

„Daily Worker" zamieszcza artykuł omawiający ostatnie zmiany w brytyjskich taryfach podatkowych. Na wstępie pismo stwierdza, że pomimo zwiększenia podatków, giełda nie tylko nie zareagowała baissą, ale wprost przeciwnie dało się odczuć duże ożywienie. Niektóre pisma, kontynuuje „Daily Worker" — doniosły, że wzrost ogólnej sumy podatkowej wyniesie 170.000.000 funtów rocznie. Tak by się istotnie wydawało, jeśli uwzględnić jedynie podniesienie stopy podatku od zysków. Od sumy tej należy jednak odjąć zmniejszenie wpływów z podatku dochodowego. W ten sposób wzrost ogólnej sumy podatków wyniesie zaledwie 47 milionów funtów. W roku 1946 zyski i procenty od kapitału wyniosły 2 miliardy 840 milionów funtów. Zwiększenie podatków o 47 milionów w ogóle w ten sposób nie da się odczuć. W roku b. zyski będą najprawdopodobniej jeszcze wyższe niż w roku ubiegłym. „The Economist" zamieścił tablice statystyczne, z których wynika, że 1606 przedsiębiorstw i spółek zwiększyło swe dywidendy w ciągu pierwszych 10-ciu miesięcy br. o łączną kwotę 25 milionów funtów. Spółki te stanowią jedynie część ogólnej liczby kompanii i przedsiębiorstw istniejących w Wielkiej Brytanii.

Nie należy zapominać, że podatek od zysków nie oznacza bynajmniej żadnego nowego ciężaru nałożonego na kapitalistów przez rząd Labour Party. Podatek od zysków miał zastąpić tak zwany podatek od nadmiernych zysków, który wprowadzony został na początku wojny. Tymczasem nawet po obecnym wzroście, podatek od zysków wynosi mniej, niż połowę podatku od zysków nadmiernych w roku budżetowym 1946/47.

Porównajmy natomiast niewielki wzrost podatków wpłacanych przez przedsiębiorców (47 milionów funtów od zysków i 10 milionów funtów z podatku od reklam) z ciężarami nałożonymi na konsumentów. Zniesienie 33 milionowych subsydiów produkcyjnych dla wyrobów z wełny, bawełny i skóry równoznaczne jest z wprowadzeniem podatku pośredniego tej samej wysokości. Dodajmy do tego zwiększenie podatku od zakupów, podatku od napojów i od gry. Otrzymamy w wyniku 184 miliony funtów rocznie dodatkowo obciążające konsumentów brytyjskich.

Na zakończenie „Daily Worker" zapytuje: „Dlaczego wzrastają zyski, podczas gdy istnieje podobno kontrola cen?" I odpowiada. „Po pierwsze dlatego, że szereg podstawowych artykułów, jak np. różne maszyny w ogóle kontroli cen nie podlega. Po drugie dlatego, że jeśli gdziekolwiek następuje wzrost płac rząd pozwala jednocześnie przedsiębiorcom na podniesienie cen. Po trzecie wreszcie dlatego, że marże zysku dozwolone w ramach kontroli cen są o wiele za wysokie. Jeśli rząd naprawdę chce zwalczać tendencje inflacyjne, winien przede wszystkim zahamować wzrost zysków za pomocą skuteczniejszej kontroli cen i wprowadzić podatek od kapitału". (z „Kuźnicy")

20. Ustąpienie ministra skarbu angielskiego Daltona

W połowie listopada rozegrał się na terenie parlamentu angielskiego dramat polityczny, którego ostatni akt przyniósł niespodziewany upadek ministra skarbu Dra H. Daltona. Moment napięcia wzmaga fakt, że jeszcze na dzień przed dymisją podawana była przez radio mowa Daltona w związku z planowanym przez niego budżetem uzupełniającym, a prasa ozdobiła swe pierwsze strony jego podobiznami. Kulisy upadku Daltona są ciekawe o tyle, że dymisję wywołał „faux pas" ministra, który — rzecz niesłychana u doświadczonego, w dojrzałym wieku będącego polityka — dopuścił się grubej niedyskrecji, zdradzając tajemnice budżetowe.

Nigdzie chyba nie panują tak szczere tradycje w przestrzeganiu ścisłej tajemnicy budżetu jak w Anglii, toteż nigdzie minister skarbu nie posiada tak absolutnej władzy w kształtowaniu polityki podatkowej jak tam. Przedwczesne ujawnienie tajemnic budżetowych może być wykorzystane przez zainteresowanych do dokonania korzystnych posunięć finansowych, co już przed 20 laty miało miejsce, kiedy to ówczesny minister skarbu J. H. Thomas swoją gadatliwością dopomógł pewnemu bankierowi do zdobycia pokaźnego majątku, za co otrzymał wprawdzie willę na wybrzeżu, ale stracił stanowisko i dobre imię.

W wypadku Daltona nie zachodzi podejrzenie o nieuczciwość. Stwierdza to wielkodusznie prasa konserwatywna i dał temu wyraz Churchill w swym wystąpieniu parlamentarnym.

Sprawa Daltona wypłynęła w związku z artykułem wieczornego pisma londyńskiego „Star", w którym zbyt dobrze poinformowany dziennikarz, na godzinę przed wystąpieniem Datlona w Izbie Gmin, podał do publicznej wiadomości wszystkie zasadnicze zmiany podatkowe, projektowane przez ministerstwo skarbu.

Zainterpelowany w następnym dniu minister oświadczył, że to on sam, wchodząc do gmachu parlamentu udzielił tych informacji towarzyszącemu mu dziennikarzowi. Uznając swój błąd, złożył Dalton na ręce premiera prośbę o dymisję, która została przyjęta.

Partia Pracy, której nie zbywa na talentach politycznych odczuje dotkliwie upadek Daltona. Toteż angielska opinia publiczna liczy się z tym, że niemiły wypadek nie zakończy kariery politycznej Daltona.

Tymczasem obowiązki jego objął sir Stafford Cripps, dotychczasowy minister spraw gospodarczych, łącząc tym samym w swym ręku prawie dyktatorską władzę nad polityką gospodarczą Anglii.

Ze skwapliwości, z jaką premier udzielił dymisji Daltonowi wnioskować należy, że różnice poglądów, jakie wyłoniły się ostatnio między obu ministrami co do ograniczeń gospodarczych, skłaniają opinię rządu w stronę Cripps'a.

Dodatkowy budżet Daltona nie szedł w zaostrzeniu polityki gospodarczej, jak się utrzymuje, tak daleko, jak tego żądał Cripps.

Jak więc widać, Dalton usunął się „planowo". Narzuca się tu pamięci pewna scena z „Marii Stuart", kiedy to Burleigh zwraca się do księcia Leicester: „Książę! Ten Mortimer umiera w odpowiednim momencie".

Kącik rewidenta skarbowego

Uwaga Czytelnicy — Skarbowcy!

Jeden z naszych Czytelników (p. Cz. Banasiewicz) pisze:

„Nadchodzi okres bilansowania. Wskazane jest informować się wzajemnie o pracach bilansowych, szczególnie o pracach znamiennych dla poszczególnych branż, np. dla przemysłu budowlanego. Nowe ustawodawstwo podatkowe żąda, aby przed sporządzeniem bilansu podzielić świadczenia na ukończone i nieukończone, przy czym za ukończone uważa się świadczenia przyjęte przez zleceniodawcę według rachunku ostatecznego przez niego potwierdzonego, (czyli po kolaudacji wykonanego świadczenia). Świadczenia nieukończone (w toku) wprowadzamy do bilansu, a nie na konta wynikowe.

Zdarzyć się może, że po rocznej działalności przedsiębiorstwa wszystkie świadczenia będą „nieukończone", wówczas zjawią się one w bilansie, brak zaś będzie r-ku „Strat i Zysków", (o ile przedsiębiorstwo będzie miało tylko koszty — dochody typowe, tj. dotyczące wytwarzania).

W powyższym wypadku brak r-ku „Strat i Zysków" będzie zgodny z przepisami. Brak będzie tedy w takiej sytuacji podstaw do wymiaru podatku obrotowego i dochodowego.

Proszę Czytelników-Skarbowców o informacje w omawianej wyżej sprawie, szczególnie w zakresie zeznawania i wymierzania zaliczek na podatek dochodowy."

Prosimy Kolegów Rewidentów skarbowych o czytanie uważne tej rubryki, wypowiadanie w niej swych sądów w problemach spornych, sumowanie zdobytych doświadczeń.

Uważamy, że...

1. Memoriał Zarządu Głównego Związku Zawodowego Pracowników Skarbowych w sprawie przyznania manca dla kasjerów skarbowych jest słuszny.

„Głos Skarbowca" pisze w tej sprawie co następuje:

„Setki, nawet miliony złotych przyjmowane przez skarbników (kasjerów) w ciągu jednego dnia, w warunkach pracy nie zawsze odpowiednich i w przemęczeniu, powoduje niedobory kasowe, wynikające z omyłek przy przyjmowaniu od płatników przypadających należności, oraz z racji przyjmowania w wielu wypadkach fałszywych banknotów, od czego — mimo wytężonej uwagi — ustrzec się nie można.

Niedobory, jako zjawisko bardzo powszechne, mimo przeprowadzanych drobiazgowych dochodzeń służbowych, nie wykazują winy pracowników-skarbników natury etycznej, a są wynikiem nadmiernego ogromu pracy, jaką muszą wykonywać skarbnicy. Okoliczności te powodują, że urzędnicy bronią się przed wykonywaniem funkcji skarbnika. Były wypadki, że pracownicy ci zmuszeni do wykonywania tych prac, rezygnowali nawet ze służby. Stwarza to bardzo duże perturbacje w racjonalnej polityce personalnej, z uwagi na brak kandydatów odpowiednich pod względem przydatności na te stanowiska.

W związku z tym, Zarząd Główny Z. Z. P. S. mając na względzie dobro służby oraz dobro tych pracowników, pełniących odpowiedzialne i ciężkie funkcje, zwrócił się do Ministra Skarbu z memoriałem, w którym prosi o przyznanie, podobnie jak to jest już w innych instytucjach finansowych, dodatków kasjerskich na pokrycie manca w granicach od 3.000,— — 5.000,— złotych w zależności od wielkości agend urzędu skarbowego (rewizyjnego)."

2. Ogłoszenie niżej zamieszczone, a wycięte z jednego z pism codziennych jest dość niecodzienne.

„P. Z. P. B. Kudowa — Zakrze poszukuje technika włókienniczego z praktyką tkacką i przędzalniczą, oraz ogrodnika (warzywnika) ze znajomością księgowości rolnej na stanowisko kierownicze. Podania wraz z życiorysem składać w biurze personalnym."

Czy poszukiwany ogrodnik ma być najlepszym ogrodnikiem wśród księgowych, czy najlepszym księgowym wśród ogrodników?

Najlepiej by było gdyby poszukiwano w tym wypadku ogrodnika-kwiaciarza. Wówczas kwiatki kwitłyby na grządkach i w księgowości równocześnie.

3. Trzeba pomyśleć o kursach, wprowadzających inżynierów i techników w problemy rachunkowości przemysłowej.

Wówczas współpraca czynnika technicznego i handlowego w przedsiębiorstwie będzie pełniejsza.

Imperatyw energetyczny rządzący technikiem i inżynierem zgra się z imperatywem ekonomicznym, wzrośnie sprawność aparatury administracyjnej.

Korzyści odniesie całe Polskie Życie Gospodarcze.

4. Czas skończyć z wynalazczością terminologiczną!

Należymy do państw o najbardziej płynnej terminologii ekonomicznej. Szczególnie jaskrawo występuje to na odcinku rachunkowości. **Miast stan ten pogarszać, stwórzmy w Stowarzyszeniu Księgowych w Polsce — Komisję Słownictwa Fachowego!**

Autorów książek i artykułów fachowych prosimy uprzejmie, by nie dawali upustu swej inicjatywie słowotwórczej, dopóki Komisja Słownictwa Fachowego nie powstanie i nie poprosi ich o głos. Jeżeli bowiem sytuacja obecna będzie trwać nadal, a nawet pogłębiać się, wówczas niechaj nie zdziwi nikogo, iż dwaj fachowcy nie będą się mogli już w najbliższej przyszłości porozumieć. Przykładem szkodliwych dowolności terminologicznych jest artykuł p. Śmigielskiego, zamieszczony w dwutygodniku „Społem", w którym czytamy m. in.:

„Kalkulacją nazywamy różnicę pomiędzy ceną własną nabytych towarów a ceną sprzedażną.

Kalkulacja albo inaczej marża zarobkowa ma pokrywać wszelkie koszty związane z procesem przygotowania do sprzedaży towarów jak i same koszty sprzedaży. Ponadto kalkulacja obejmuje również godziwy zysk przedsiębiorstwa na transakcji sprzedaż, przeznaczony na oprocentowanie kapitału, amortyzację urządzeń oraz na powiększenie kapitału obrotowego i inwestycyjnego. W przedsiębiorstwach społecznych a nawet solidnych kupieckich, kalkulacja towarów opiera się na uzasadnionych elementach, ma charakter stały i obowiązuje bezwzględnie sprzedawcę. Dlatego ceny w takich przedsiębiorstwach mało ulegają zmianie. Jeśli zatem ceny mają charakter stały możemy z góry założyć, iż kalkulacja w wysokości określonej zostanie zrealizowana i wówczas stanie się zyskiem brutto."

Jakie „jasne" i „słuszne" — prawda?

Przedtem tłumaczy autor co to jest „rachunek magazynu kontroli wartościowej".

Konia z rzędem temu, kto wynajdzie bardziej nieudany termin!

GŁÓWNE CYFRY PRELIMINARZA BUDŻETOWEGO NA ROK 1948

Z Preliminarza Budżetowego przedłożonego Sejmowi na sesję budżetową podajemy najważniejsze dane, tyczące się wydatków i dochodów.

Zestawienie ogólne według grup I części preliminarza przedstawia się następująco:

A. Administracja:	Dochody	Wydatki
Prezydent Rzeczypospolitej i Rada Państwa	267 107 000	571 934 000
Sejm Ustawodawczy . . .	3 935 000	255 970 000
Najwyższa Izba Kontroli .	—	199 049 000
Prezydium Rady Ministrów .	15 920 000	3 242 763 000
Ministerstwo:		
Spraw Zagranicznych . .	306 000 000	6 256 900 000
Obrony Narodowej . . .	42 410 000	31 600 000 000
Administracji Publicznej .	257 055 000	2 494 700 000
Ziem Odzyskanych . . .	2 640 000 000	4 937 700 000
Bezpieczeństwa Publiczn. .	235 290 000	23 000 000 000
Sprawiedliwości	787 986 000	2 512 501 000
Skarbu	147 732 921 000	6 412 498 000
Przemysłu i Handlu . . .	75 231 195 000	7 706 952 000
Aprowizacji	290 000 000	887 280 000
Komunikacji	459 000 000	7 751 000 000
Rolnictwa i Reform Roln.	280 000 000	5 842 845 000
Oświaty	18 325 000	25 728 360 000
Kultury i Sztuki	10 397 000	1 546 000 000
Pracy i Opieki Społecznej	23 910 000	7 203 880 000
Poczt i Telegrafów . .	165 000	68 270 000
Zdrowia	460 000 000	7 312 073 000
Odbudowy	259 701 000	2 506 000 000
Żeglugi	1 143 722 000	2 036 753 000
Leśnictwa	195 000	118 238 000
Emerytury i Renty	200 000	3 794 013 000
Długi Państwowe	—	2 249 921 000
Ogólny Zarząd Skarbowy .	1 727 200 000	23 470 000 000
Zaopatrzenie ludności . . .	5 000 000 000	90 000 000 000
Razem A: . .	237 192 634 000	269 705 600 000

B. Przedsiębiorstwa i zakłady:		
Prezydium Rady Ministrów .		
Polskie Radio		
Polska Agencja Prasowa .	—	360 000 000
Ministerstwo Skarbu	—	153 255 000
Państw. Zakład Emerytalny .		
Mennica Państwowa . . .	—	111 959 000
Państw. Wytw. Pap. Wart. .	1 000 000	—
Ministerstwo Komunikacji:	29 000 000	—
Polskie Koleje Państwowe .		
Polskie Linie Lotn. „Lot" .	4 000 000 000	—
Polskie Biuro Podr. „Orbis"	—	772 000 000
Ministestwo Roln. i R. R.:	6 000 000	—
Państw. Zakłady Hod. Roślin		
Zarząd Państw. Nier. Ziem.	—	—
Ministerstwo Oświaty:	—	—
Państw. Zakł. Wyd. Szkoln.		
Państw. Zakł. Pomocy Szk.	10 000 000	—
Ministerstwo Kult. i Sztuki:	—	—
Film Polski		
Polskie Wydawn. Muzyczne .	—	14 400 000
Państw. Instytut Wydawniczy	10 000 000	—
Zjedn. Zakł. Przem. Muz. .	—	68 000 000
Ministerstwo Poczt i Telegr.:		
Państw. Zakł. Tel. i Radiot.	—	—
Ministerstwo Zdrowia:		
Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Higieny .		30 966 000
Szpitale państw. i zakłady leczniczo-badawcze . . .	—	239 000 000
Uzdrowiska państwowe . .	—	59 820 000
Centralna Składnica Sanitarna	5 000 000	—
Zakład Wydaw. Ministerstwa	7 366 000	—
Ministerstwo Leśnictwa:		
Lasy Państwowe	500 000 000	—
Razem B.: . .	4 568 366 000	1 809 400 000

C. Monopole:		
Ministerstwo Skarbu:		
Polski Monopol Solny . . .	250 000 000	—
Polski Monopol Tytoniowy .	20 823 000 000	—
Państwowy Monopol Spirytusowy	47 347 000 000	—
Państw. Monopol Zapałczany	950 000 000	—
Polski Monopol Loteryjny .	130 000 000	—
Razem C: . .	69 500 000 000	—

D. Fundusze:		
Ministerstwo Administracji Publicznej:		
Komunalny Fundusz Pożyczkowo-Zapomogowy . . .	—	—
Ministerstwo Rolnictwa i Reform Rolnych:		
Państwowy Fundusz Ziemi .	—	—
Ministerstwo Pracy i Opieki Społecznej:		
Fundusz Pracy	—	—
Razem D: . .	—	—
Ogółem A+B+C+D: .	311 261 000 000	271 515 000 000

Preliminarz wpływów z danin publicznych i monopolów:

Nazwa	1948	Budżet 1947
Ogółem	213 872 000 000	120 663 365 000
DANINY PUBLICZNE . .	144 372 000 000	73 586 365 000
Podatki bezpośrednie i opłata skarbowa . . .	135 000 000 000	55 295 000 000
Podatek obrotowy . . .	65 000 000 000	24 450 000 000
„ dochodowy . .	54 000 000 000	19 845 517 000
„ od wynagrodzeń .	6 900 000 000	4 500 000 000
„ gruntowy . . .	3 500 000 000	3 500 000 000
Nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego .	139 000 000	375 000 000
Podatek od nabycia praw majątkowych	1 400 000 000	880 000 000
Opłata skarbowa . . .	1 800 000 000	690 000 000
Podatki zniesione . . .	1 000 000	7 000 000
Dodatek za zwłokę, kary pieniężne i grzywny . . .	2 260 000 000	1 048 000 000
Podatki pośrednie . . .	8 868 800 000	6 790 748 000
Podatek od piwa	1 600 000 000	1 300 000 000
„ „ wina	420 000 000	300 000 000
„ „ cukru	2 250 000 000	1 500 000 000
„ „ drożdży . . .	3 400 000 000	1 900 000 000
„ „ cukru skrobiow.	320 000 000	400 000 000
„ „ kwasu octowego	127 000 000	100 000 000
„ „ sztucznych środków słodzących .	30 000 000	150 000 000
„ „ kart do gry . .	80 000 000	60 000 000
„ „ kwasu węglow. .	340 000 000	180 000 000
„ „ bibułki	300 000 000	900 000 000
Podatki zniesione	100 000	148 000
Odsetki	1 700 000	600 000
Cła	500 000 000	500 100 000
Danina Narodowa . . .	3 200 000	11 000 000 000
MONOPOLE	69 500 000 000	47 077 000 000
Polski Monopol Solny . .	250 000 000	300 000 000
Polski Monopol Tytoniowy .	20 823 000 000	19 500 000 000
Państwowy Monopol Spirytusowy	47 347 000 000	26 515 000 000
Państw. Monopol Zapałczany	950 000 000	700 000 000
Polski Monopol Loteryjny .	130 000 000	62 000 000

Okruchy BIBLIOGRAFICZNE

LITERATURA POLSKA

Ukazała się na półkach księgarskich praca pt. „Samorząd Specjalny" w opracowaniu Dra Grelowskiego Zdzisława, zajmująca się zagadnieniem samorządu gospodarczego, zawodowego i wyznaniowego na tle obowiązujących ustaw w Polsce."

Poza tym ukazały się:

S. Górniak i E. Ehrlich „Kapitał, obroty i rentowność sklepu detalicznego" Książnica „Atlas" Wrocław — Warszawa str. 45.

Dr Z. Żabiński — „Korespondencja handlowa". Instytut Wydawniczy „Świat i Wiedza", Kraków 1947, str. 158.

S. Górniak i K. Zagajewski — „Jak pisać listy handlowe". „Dobra Książka" Wrocław — Katowice str. 183.

Krąg czasopism gospodarczych powiększył „Tygodnik handlowy" organ Naczelnej Rady Zrzeszeń Kupieckich R. P.

LITERATURA OBCA

a) angielska:

Arthur E. Cutforth, „Audits" — Gee u. Comp. London E. C. 2, str. 373, 9 wydanie, 15 sh 8 d.

Andrew Miller — „Cost accounts practical" — Gee u. Co. London, 4 wyd. 1946, 13 sh.

G. E. Milward — „Skill and management" — Macdonald u. Evans, London, str. 112, 10 sh 4 d.

Institute of Chartered Accountants — „Developments in cost accounting" Gee u. Comp. London, 8 sh. 11 d.

T. G. Rose — „The internal finance of industrial undertaking" Pitman, London, str. 242, 21 sh.

F. R. M. de Paula — „Principles of auditing" — Pitman. London, 11 wyd. 12 sh. 6 d.

William Pickles — „Accountancy" — Pitman. London. 2 wyd. 20 sh.

b) austriacka:

E. Fritsch — „Handelsbilanz und Steuerbilanz" — Spaeth u. Linde, Wien 1946, str. 140, S 4,80.

R. Grünwald — „Zur Methodik der Wirtschaftsplanung" — Oest. Institut für Wirtschaftsforschung, Wien 1947. str. 18, S 1,—.

F. Meissner — „Die industrielle Betriebsanalyse als Voaussetzung für Organisations- Rationalisierungs-, Planungs- und Finanzierungsmassnahmen" — Spaeth u. Linde, Wien 1947, str. 132, S 10,50.

E. Reininger — „Einführung in die moderne Industriebuchführung nach Kontenrahmen und Kostenrechnung" — Spaeth u. Linde, Wien 1947, str. 84, S 4,50.

E. Reininger — „Jahresabschlussfragen der Geschäftsbuchführung nach Kontenrahmen" — Spaeth u. Linde. Wien 1946, str. 50, S 3,40.

c) bulgarska:

Bachcevanov P. — „Vvedenie v scetovodstvo" — Sofia 1946, 448 str.

Rankov V. — „Raznoskite ot gledisce na kalkulacijata" — Sviscov, 1947, 240 str., 450 leva.

J. A. Iliev — „Rukovodstwo po scetovodstwo" — Sofia. 1946, str. 154, 340 leva.

G. Tosev — „Smetkoplan na kooperativna fabrika za prerabotvane na plodove i zelencuci" — Sviscov 1946, str. 139.

G. Tosev — „Scetovodstwo i bilansi na subiratelno i komanditno druzestvo" — Sviscov 1946, str. 131.

G. Tosev — „Scetovodstwo i bilansi na druzestvata o ogranicena otgovornost" — 2 wyd. Sviscov 1946, str. 133.

D. Dobrev — „Teoria i analiz na balansite" — 3 wyd. 1946, str. 196.

„Scetovodstwo pri zemledelskite kreditni kooperacii i trudovite zemledelsko — proizvoditelni kooperacii" — Sviscov 1946, str. 197, 340 leva.

d) francuska:

Graillot H. — „Tout le monde peut lire un bilan" — 1947, 40 frs.

Jasques R. — „Traite complet de comptabilite des societe" 1947, 488 str. 750 frs.

Alvarez Rey — „L'inventaire et la Formation du Bilan" — Dunod, Paris 1947, str. 122, frs. 200,—.

Duval-Lepanot — „L'Organisation de l'Entreprise et l'Imprimé" Dunod, Paris 1947, str. 202, frs 540,—.

e) szwedzka:

Hans Bjarne — „Bogholderi i teori og praksis" — str. 234. 1943, Kr 9,50.

Sven Hagström — „Kassakontroll och kassarevision" — str. 62, 1943, Kr 2,90.

Nyberg, Calmenius, Björsäter — „Bokföringsproblem" — str. 158, 1944, Kr 6,30.

O. Sillen — „Nyare Balansvärderingsprinciper" — str. 96, 1944, Kr 3,45.

Skare, Leif — Bokföringsteknikk" — str. 142, 1944, Kr 8,45

Seth Svensson — „Handledning vid Revision" — str. 123. 1942, Kr 3,95.

Ove Thomsen — „Haandbog i Bogholderi" — str. 574 1944, Kr 40,—.

Nils Anderson — „Bokföringsproblem" — str. 126. 1945, Kr. 1,95.

Olof Ericsson — „Företagsekonomisk Handbok" str. 1650. 1945, Kr 44,25.

Paul Persson — „Handledning i Bokföring" — str. 88. 1945, Kr 2,10.

Ramstedt u. Schenke — „Praktisk Bokföring" — str. 147. 1944, Kr 3,—.

Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki" wynosi (wraz z przesyłką pocztową) kwartalnie 225 zł. półrocznie 450 zł. Numer pojedynczy kosztuje 75 zł. — Cennik ogłoszeń: cała strona 25 tys. zł. pół strony 13 tys. zł. ¼ strony 7 tys. zł. ⅛ strony 4 tys. zł, 1/16 strony 2½ tys. zł. (Miejsce wybrane drożej.) Za teksty ogłoszeń Redakcja nie odpowiada. Adres Redakcji: Kraków, ul. Grottgera Boczna 9/7. — Adres Administracji: Katowice, ul. 3 Maja 23, tel. 317-73. Konto P. K. O. Katowice III 309 Druk: Księgarnia i Drukarnia Katolicka. Katowice. Warszawska 58 R 30353